



RAPORT
O STANIE PRAWA
POMOCY PUBLICZNEJ
(W świetle dostępu mikro i małych przedsiębiorców)

*Przygotowano w ramach badań przeprowadzonych wspólnie
przez Instytut Badań nad Gospodarką Rynkową, Kancelarię Juris
oraz Akademię Liderów Innowacji i Przedsiębiorczości
Fundację dr Bogusława Federa*

Warszawa, lipiec 2012

Wykaz skrótów

u.p.s.p.p.....	Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. 2004 nr 123, poz. 1291)
u.z.p.p.r.....	Ustawa z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. 2006 nr 227, poz. 1658)
U.PARP.....	Ustawa z dnia 9 listopada 2000 r. o utworzeniu Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości (Dz. U. 2000 nr 109, poz. 1158)
Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 15 grudnia 2010 r.	Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 15 grudnia 2010 r. w sprawie udzielenia pomocy publicznej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki (Dz. U. 2010 nr 239, poz. 1598)
Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 2 kwietnia 2012 r.	Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 2 kwietnia 2012 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka 2007-2013 (Dz. U. 2012, poz. 438)
Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 20 czerwca 2008 r.	Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 20 czerwca 2008 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki (Dz. U. 2008 nr 111, poz. 710)
Rozporządzenie Komisji (WE) nr 800/2008	Rozporządzenie Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń blokowych) (Tekst mający znaczenie dla EOG) (Dz. U. L 214 z dnia 9 sierpnia 2008 r.)
Rozporządzenie Rady (WE) nr 659/1999.....	Rozporządzenie Komisji (WE) nr 794/2004 z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999 ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE (Dz. U. L 83 z dnia 27 marca 1999 r.)
Rozporządzenie Rady (WE) nr 994/98	Rozporządzenie Rady (WE) NR 994/98 z dnia 7 maja 1998 r. dotyczące stosowania art. 92 i 93 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską do niektórych kategorii horyzontalnej pomocy państwa (Dz. U. L 142 z dnia 14 maja 1998 r.)
Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc inną niż pomoc de minimis lub pomoc de minimis w rolnictwie i rybołówstwie (Dz. U. 2010 nr 53, poz. 312)	
Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc de minimis (Dz. U. 2010 nr 53, poz. 311)	

Spis treści:

Rozdział I Wprowadzenie	4
1. Przebieg Badania i opis danych.....	4
2. Zakres Raportu	7
Rozdział II Struktura systemu źródeł prawa pomocy publicznej.....	8
1. Regulacje unijne	9
2. Regulacje krajowe	16
3. Wnioski	19
Rozdział III Analiza systemu planowania – regulacje planowania pomocy publicznej.....	21
1. Ustawa z 6 grudnia 2006 o zasadach prowadzenia polityki rozwoju	21
2. Realizacja obowiązku planowania	25
Rozdział IV Analiza przepisów	33
1. Akty prawne w zakresie pomocy publicznej udzielanej w ramach Programów Operacyjnych.....	33
1.1. Nieprawidłowości regulacji – Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 2 kwietnia 2012 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka	34
1.2. Nieprawidłowości regulacji - Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 15 grudnia w sprawie udzielania pomocy publicznej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki.....	41
2. Analiza przepisów Ustawy z 29 sierpnia 1997 Ordynacji Podatkowej i Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc <i>de minimis</i> ...	44
2.1. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, które stanowią pomoc <i>de minimis</i>	48
2.2. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, które stanowią pomoc publiczną.	51
2.2.1. Artykuł 67b § 2 i art. 67 b § 1 pkt 3 1 pkt 3 lit a) - Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych udzielane w celu naprawienia szkód wyrządzanych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia	52
2.2.2. Artykuł 67 § 3 i art. 67 b § 1 pkt 3 1 pkt 3 lit b-g oraz lit. I-1) - Ulgi w spłacie zobowiązań udzielanych w ramach łączeń grupowych, na restrukturyzację, w ramach pomocy regionalnej oraz w ramach pozostałych przeznaczeń.	52
2.2.3. Artykuł 67 b § 4 - 5 i art. 67 b § 1 pkt 3 lit h - ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w ramach wyłączenia grupowego- na rozwój małych i średnich przedsiębiorców	55
2.2.4. Artykuł 67b § 6 i art. 67b § 1 pkt 3 lit. m) - inne przeznaczenie.....	55
2.3. Wnioski	55
Rozdział V Wnioski Końcowe	59

Rozdział I

Wprowadzenie

1. Przebieg Badania i opis danych

Badanie partycypacji mikro i małych przedsiębiorców w pomocy publicznej w latach 2010-2011 jest próbą ustalenia poziomu partycypacji, dostępu i barier - powodów małego, nieproporcjonalnego uczestnictwa, mikro i małych przedsiębiorców w pomocy publicznej oraz w wykorzystaniu środków z programów operacyjnych UE i EOG.

Materiał badawczy, który został wykorzystany w niniejszym Raporcie o stanie regulacji w zakresie pomocy publicznej zebrano z publicznie dostępnych sprawozdań, raportów i badań udostępnianych przez podmioty administracji publicznej, jednostki badawcze (GUS, CBOS, MG, MF, MRR, MPiPS, dane w BIP), danych udzielonych w trybie dostępu do informacji publicznej przez Ministerstwo Finansów, Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, izb skarbowe, marszałków województw oraz urzędy skarbowe. Odpowiedzi instytucji publicznych były zróżnicowane pod względem zakresu udzielonych informacji w stosunku do informacji o jakich udostępnienie wnioskowano. W pełni oczekiwane informacje z wnioskowanym stopniem szczegółowości i w układzie, o który proszono udostępnił Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów. UOKiK przedstawił dane w zakresie udzielonej pomocy w latach 2010 i 2011 przez urzędy skarbowe, izby skarbowe i marszałków województw w podziale na województwa według kryterium lokalizacji siedziby beneficjenta oraz w układzie zbiorczym - danych ogólnopolskich.

Ministerstwo Finansów przedstawiło jedynie częściowo oczekiwane informacje, zaznaczając m.in., iż:

- w zakresie umorzenia zaległości podatkowych nie ma możliwości wskazania, które przypadki dotyczą całości, a które tylko części zobowiązania podatkowego,
- w zakresie decyzji w sprawie rozłożenia na raty podziału dokonano na rozłożenie na raty zobowiązania podatkowego, zaległości podatkowych i rozłożenia na raty odsetek,
- wartość pomocy występująca w poszczególnych formach została wyliczona na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 11 sierpnia 2004 r. w sprawie szczegółowego

sposobu obliczania wartości pomocy publicznej udzielanej w różnych formach i w zakresie odroczeń i rozłożeń na raty dane nie są tożsame z wielkością zobowiązań podatkowych objętych tymi formami pomocy,

- liczba przypadków pomocy określa liczbę decyzji przyznających pomoc wydanych w latach 2010-2011,
- dane dotyczące liczby przedsiębiorców opłacających podatki w określonej formie za 2011 nie są kompletne, ponieważ były one jeszcze zbierane,
- dane dotyczące rozliczeń podatku dochodowego od osób fizycznych dotyczą wszystkich danych wskazanymi formularzami PIT (nie tylko osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą).

Z izb skarbowych otrzymano w przepisany czas 13 odpowiedzi. Siedmiu dyrektorów izb skarbowych przesłało dane bez wyodrębnienia mikro i małych przedsiębiorców, w tym czterech poinformowało, że nie posiadają danych dotyczących składanych formularzy PIT, a jeden przekazał, że nie prowadzi tego rodzaju statystyk, ponieważ jest tylko organem odwoławczym w postępowaniach podatkowych. W omawianej korespondencji wskazywano, że podziału na mikro, małych i średnich przedsiębiorców nie przewiduje System Harmonogramowania, Rejestracji i Monitorowania Pomocy (SHRiMP), jaki jest używany przez administrację podatkową. Dane z izb ze względu na duże zróżnicowanie i możliwość zagregowania jedynie w ograniczonym zakresie zostały wykorzystane w Raporcie.

Wnioski o udostępnienie informacji publicznej zostały wysłane również do wszystkich urzędów skarbowych w kraju. Naczelnicy, którzy przekazali do badania kompletne dane informowali, że korzystali z systemu POLTAX i w ich urzędach ręcznie weryfikowano raporty przedsiębiorców.

Dwudziestu czterech naczelników odpowiedziało, że nie posiadają informacji o wielkości przedsiębiorców i wskazało, że nie mają ani możliwości organizacyjnych, ani czasu na odszukanie w składanych przez przedsiębiorców sprawozdaniach informacji o ich wielkości. Wskazywano także na to, że:

- w Centralnej Ewidencji Działalności Gospodarczej również nie ma informacji o wielkości przedsiębiorcy,
- na potrzeby postępowań podatkowych klasyfikacja przedsiębiorcy co do jego wielkości nie przekłada się na wysokość podatku,
- ustawa o swobodzie działalności gospodarczej zawiera definicje mikro, małego i średniego

przedsiębiorcy jedynie w celu ewidencjonowania przyznawane pomocy publicznej,

- nie prowadzi się rejestrów pozwalających na rozróżnienie wielkości przedsiębiorcy.

Dwunastu naczelników stwierdziło, że poszczególne ulgi dla przedsiębiorców (pomoc publiczna) nie są rejestrowane w systemie – nie ma danych o ulgach w spłacie zobowiązań podatkowych z podziałem na wielkość beneficjenta. Trzynastu przekazało informacje, że żądane dane prześlą w późniejszym terminie. Trzydziestu pięciu naczelników domagało się, formułując wezwania do wykazania, w jakim zakresie uzyskanie informacji przetworzonej jest szczególnie istotne dla interesu publicznego. Jeden naczelnik odmówił przekazania informacji. Jeden naczelnik stwierdził, że nie posiada oczekiwanych informacji. Pięciu naczelników zgłosiło brak danych za rok 2010, a ośmiu za rok 2011. Informacje przekazano z 224 urzędów za rok 2010 i z 216 za rok 2011. Pełne dane, nadesłano z 96 urzędów skarbowych za rok 2010 i z 91 urzędów za rok 2011. Ta liczba gwarantuje reprezentatywność i miarodajność wyników. Najwięcej Urzędów Skarbowych odpowiedziało z województwa mazowieckiego- 44 Urzędy Skarbowe, a najmniej z województwa opolskiego- 8 Urzędów Skarbowych. Poza tym z województwa zachodniopomorskiego nie odpowiedział żaden Urząd Skarbowy.

W czasie określonym we wnioskach wpłynęły odpowiedzi z 13 urzędów marszałkowskich, jednakże niepełne i nie w zaproponowanym układzie i w standardzie sprawozdań urzędowych. Trzy urzędy obiecały nadesłanie informacji w terminie późniejszym.

Jeżeli wskazywano powody niemożności przesłania wskazanych danych w określonym układzie, to były one następujące:

- niejednolitość wynikająca z pochodzenia danych z różnych komórek organizacyjnych urzędów,
- różne źródła pochodzenia danych: SHRiMP, SIMIK (Krajowy System Informatyczny), Regionalny Program Operacyjny, Wojewódzki Urząd Pracy etc.,
- posiadanie danych przez regionalną agencję przedsiębiorczości, albo przez wojewódzkie samorządowe jednostki organizacyjne, albo przez UOKiK
- przyjęcie do zestawień kwot z umów z beneficjentami, a nie z wypłat.

Celem pozyskania danych ze środowiska mikro i małych przedsiębiorców przeprowadzono badanie ankietowe organizacji zrzeszających mikro i małych przedsiębiorców oraz samych mikro i małych przedsiębiorców. W drodze badania on-line zebranoankiety od 120 przedsiębiorców z całego kraju oraz przeprowadzono 18 wywiadów weryfikacyjnych na terenie województw:

Świętokrzyskiego, Mazowieckiego, Wielkopolskiego, Śląskiego i Warmińsko- Mazurskiego.

Bardziej szczegółowe informacje o przebiegu badania i zebranych danych znajdują się w sprawozdaniu: „Zakres Badania, Wyniki badań Organizacji Przedsiębiorców i Przedsiębiorców, oraz wywiady” oraz w dokumencie sporządzonym przez Akademię Liderów Innowacji i Przedsiębiorczości Fundację dr Bogusława Federa: „ Wyniki Badania on-line”.

2. Zakres Raportu

Raport o stanie regulacji pomocy publicznej jest wstępną wersją, która wejdzie w skład całościowego Opracowania o pomocy publicznej na rzecz mikro i małych przedsiębiorców, jakie Organizatorzy Badania mają zamiar sporządzić i wydać po przeprowadzeniu jesienią 2012 roku pogłębionego badania ankietowego na terenie całego kraju skierowanego do mikro i małych przedsiębiorców oraz organizacji ich zrzeszających. Stąd, Raport w obecnym kształcie, zawiera analizę podstawowych regulacji prawnych w dziedzinie pomocy publicznej w ujęciu bardziej wertykalnym. Wychodząc od zawartego w Rozdziale II najbardziej ogólnego poziomu – obszernego przedstawienia i analizy struktury systemu źródeł „prawa pomocowego”, analizą objęto poziom krajowego programowania i realizacji strategii w zakresie pomocy publicznej (Rozdział III), przechodząc do analizy konkretnych przepisów na poziomie programów pomocowych zawartych w Rozdziale IV. Raport zawiera ocenę wybranych, ze względu na spójność z wynikami badań, aktów w zakresie pomocy publicznej. Podstawowymi aktami podlegającymi omówieniu są: Ustawa z 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju, Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 15 grudnia 2010 r. w sprawie udzielania pomocy publicznej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 2 kwietnia 2012 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka oraz Ustawa z 29 sierpnia 1997 r- Ordynacja podatkowa, Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*.

Celem Raportu jest zidentyfikowanie nieprawidłowości legislacji, wad przepisów, które w konsekwencji tworzą barierę dla mikro i małych przedsiębiorców w dostępie do środków pomocy publicznej (oraz *de minimis*)¹. W Raporcie omawia się wadliwe przepisy w kontekście przykładów, ilustruje wynikami badań szczegółowo przedstawionymi w dokumentach będących załącznikami do

¹ Dalej w Raporcie jeżeli nie będzie potrzeby rozróżnienia, to dla uproszczenia pod pojęciem pomocy publicznej należy rozumieć również pomoc *de minimis*.

sprawozdania: „Zakres Badania, Wyniki badań Organizacji Przedsiębiorców i Przedsiębiorców, oraz wywiady”.

Rozdział II

Struktura systemu źródeł prawa pomocy publicznej

Raport poświęcony jest analizie konkretnych aktów normatywnych i innych regulacji, ich spójności i ocenie dla zidentyfikowania norm, które stanowią barierę dla mikro i małych przedsiębiorców w dostępie do pomocy publicznej. Punktem wyjścia do przeprowadzenia analizy było zidentyfikowanie i opracowanie struktury i charakteru szeroko rozumianych źródeł prawa pomocy publicznej. Zbadanie systemu źródeł prawa pomocy publicznej pozwala na określenie: wzajemnych relacji aktów, ich zupełności i kompatybilności, charakteru regulacji, zakresu obowiązywania oraz stopnia przejrzystości systemu dla adresatów pomocy i organów stosujących prawo.

Przystąpienie Polski do Unii Europejskiej (Wspólnot Europejskich), spowodowało oczywisty przyrost liczby regulacji również i w zakresie pomocy publicznej. Krajowy porządek prawny został bowiem wzbogacony o cały *acquis communautaire*. Od momentu akcesji powstał swoisty dualizm źródeł prawa pomocy publicznej, w tym znaczeniu, iż odkąd Polska stała się członkiem Unii Europejskiej, obowiązują również unijne regulacje w dziedzinie pomocy publicznej. Organy Unii Europejskiej wydają akty prawne odnoszące się do różnych rodzajów pomocy i programów pomocowych, określają w nich warunki dopuszczalności pomocy publicznej i procedury podejmowania decyzji w tym przedmiocie. Na szczeblu krajowym wydawane są akty normatywne (ustawy i rozporządzenia) będące podstawą krajowych decyzji i programów pomocowych² oraz inne akty o niewiążącym charakterze.

Podstawowe regulacje materialne konieczne dla funkcjonowania prawa pomocy publicznej ustanowiono na poziomie Unii Europejskiej. Stosowanie niektórych z nich wymagało jednak bezpośredniego lub pośredniego przeniesienia do przepisów prawa krajowego. Inne akty mogą być natomiast bezpośrednio stosowane bez konieczności ustanawiania dodatkowych przepisów krajowych. Nie tylko szczegółowe relacje zależności między regulacjami powstającymi na tych

² O. Lissowski, *Pomoc publiczna dla przedsiębiorców- Regulacje Unii Europejskiej i Polskie. Kierunki zmian-priorytety- dokumenty*, Poznań 2004, t.1 str. 16;

dwu szczeblach (unijnym i krajowym) są dość skomplikowane, ale również struktura i systematyka źródeł prawa pomocy publicznej wewnątrz każdego z poziomów jest niezwykle zróżnicowana i złożona.

W systemie źródeł unijnego prawa pomocy publicznej występuje szeroki wachlarz instrumentów prawnych. Począwszy od regulacji w prawie statutowym, poprzez rozporządzenia czy akty tzw. *soft-law*. Prawidłowe określenie struktury prawa pomocy publicznej, składającego się z regulacji unijnych jak i krajowych wymaga rozważenia ich wzajemnych relacji, do czego z kolei konieczne jest scharakteryzowanie źródeł prawa Unii Europejskiej.

Ponadto wskazanie tych wzajemnych relacji pomiędzy prawem unijnym i prawem krajowym w dziedzinie pomocy publicznej ma istotne znaczenie, nie tylko dla zrozumienia pojęcia pomocy publicznej i reguł rządzących jej dopuszczalnością, ale również dla dokonania oceny spójności, przejrzystości oraz zaprezentowania stopnia komplikacji i związanych z tym trudności w odnalezieniu właściwego aktu prawnego i norm, które będą miały zastosowanie dla danego przypadku udzielanego wsparcia. Czasem będzie to kilkanaście aktów prawnych jednocześnie, jak wskazano w kolejnych częściach niniejszego Raportu.

1. Regulacje unijne

Najwyższą rangę w hierarchicznym porządku prawnym Unii Europejskiej ma prawo pierwotne. Uregulowania dotyczące pomocy publicznej zawarte są w pisanych normach prawa pierwotnego. Generalny zakaz udzielania przez państwo pomocy przedsiębiorcom wraz z wyjątkami został umieszczony właśnie w akcie prawa pierwotnego, w Traktacie o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej, który wraz z Traktatem o Unii Europejskiej stanowią podstawę Unii. W art. 107 ust. 1 TFUE postanowiono, iż: „Z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w Traktatach, wszelka pomoc przyznawana przez Państwo Członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między Państwami Członkowskimi”.

Co do zasady, pomoc państwa jest więc zabroniona, jednak przepisy art. 107 – 109 TFUE dopuszczają jej stosowanie pod pewnymi warunkami. Prawo unijne określa zasady i warunki dopuszczalności pomocy, prawo krajowe natomiast reguluje jedynie kwestie „techniczne”. O pomocy państwa traktują ponadto art. 14, 93, 106 TFUE. Fundamentalna regulacja pomocy

publicznej została tym samym zakotwiczona w akcie prawnym najwyższej rangi wśród źródeł europejskich, gdyż prawo pierwotne ma bezwzględne pierwszeństwo przed prawem pochodnym, które musi być z nim zgodne. Zatem przepisy Traktatów zawsze znajdują swój wyraz wśród przepisów prawa pochodnego. Na marginesie należy dodać, iż do źródeł prawa statutowego należą również: traktaty rewizyjne, traktaty akcesyjne, porozumienia między Państwami Członkowskimi jak i normy niepisane (ogólne zasady prawa, zasady wspólne systemom prawnym Państw Członkowskich, ogólne zasady prawa międzynarodowego oraz tzw. prawa podstawowe). W art. 108 ust. 3 TFUE wskazano na obowiązek informowania Komisji Europejskiej przez Państwa Członkowskie o zamiarze udzielenia pomocy publicznej. Komisja Europejska jest organem uprawnionym i obowiązany do wydawania decyzji co do zgodności danego środka wsparcia z rynkiem wewnętrznym. Odpowiednie organy w Państwach Członkowskich (np. Prezes Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów w Polsce) mogą jedynie wydawać opinie w tym zakresie. Udzielenie wsparcia stanowiącego pomoc publiczną, może zostać zrealizowane poprzez zastosowanie odpowiednich instrumentów proceduralnych. Pomoc może zostać przyznana na podstawie programu pomocowego.

Program pomocowy jest aktem normatywnym, na podstawie którego można udzielić indywidualnej pomocy na rzecz wskazanych w nim w sposób ogólny beneficjentów, a także jest nim każdy akt normatywny, na podstawie którego pomoc, niezwiązana z konkretnym projektem, może zostać przyznana jednemu lub wielu przedsiębiorstwom na czas nieokreślony lub w nieokreślonej kwocie. Pomoc może zostać udzielona również jako pomoc indywidualna, a więc pomoc, która nie jest przyznawana na podstawie programu pomocowego. Za pomoc indywidualną uważa się jednak także pomoc przyznawaną na podstawie programu pomocowego, jeśli podlega obowiązkowi zgłoszenia wynikającemu z przepisów szczególnych.

W dziedzinie pomocy publicznej większość regulacji jest prawem pochodnym. Katalog źródeł tworzących prawo pochodne znajduje się w art. 288 TFUE. Traktat zalicza do tego katalogu: rozporządzenia, dyrektywy i decyzje, które mają charakter wiążący oraz niewiążące z kolei zalecenia i opinie. Do regulacji pomocy publicznej wykorzystano każdy z rodzajów wspomnianych powyżej instrumentów prawnych. Unijne akty prawne na mocy Traktatu z Lizbony zostały podzielone na akty ustawodawcze oraz nieustawodawcze, tę ostatnią kategorię zróżnicowano jeszcze na akty delegowane i wykonawcze - obok, których funkcjonują inne instrumenty. Katalog aktów w każdej z kategorii jest taki sam, więc to jaki mają one charakter jest uzależnione od formalnego kryterium - trybu uchwalania tego aktu. Pokrótkie należy wyjaśnić, iż akty ustawodawcze to akty prawne przyjmowane według procedury ustawodawczej zwykłej lub

specjalnej. Wydanie według tej procedury rozporządzenia, dyrektywy czy decyzji powoduje, iż będą one miały charakter ustawodawczy. TFUE nie wyjaśnia pojęcia: „aktu nieustawodawczego”. Wynika z niego, iż aktami nieustawodawczymi są akty delegowane i wykonawcze oraz inne akty wydawane przez instytucje unijne w ramach ich kompetencji. Akty delegowane to rozporządzenia, dyrektywy i decyzje, które mają zasięg ogólny, uzupełniają lub zmieniają niektóre inne niż istotne elementy aktu ustawodawczego (art. 290 TFUE). Na mocy art. 291 TFUE, Komisja lub w określonych przypadkach Rada mogą wydawać rozporządzenia, dyrektywy oraz decyzje wykonawcze na mocy upoważnienia zawartego w aktach wiążących, jeżeli konieczne są jednolite warunki wykonywania prawnie wiążących aktów Unii. Są również takie akty nieustawodawcze, które nie podlegają zakwalifikowaniu ani do aktów delegowanych ani do aktów wykonawczych (tzw. akty „bez przymiotnika”³). Zalicza się do nich m.in. akty przyjmowane bezpośrednio na podstawie TFUE przez Komisję Europejską i niebędące ani aktami delegowanymi ani wykonawczymi, a więc np. decyzje wydawane w sprawach zgodności pomocy państwa ze wspólnym rynkiem (art. 108 ust.2 TFUE).

Do źródeł unijnego prawa pomocy publicznej należy również zaliczyć Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym zawarte między Wspólnotami europejskimi, Państwami Członkowskimi Unii Europejskiej, i Państwami Członkowskimi EFTA. Pomocy publicznej dotyczy Rozdział II: „Pomoc Państwa” w części IV Porozumienia (art. 61-64). Artykuł 61 powtarza treść art.107 TFUE. Szczegółowe postanowienia dotyczące pomocy państwa zawarte są w załączniku XV, do którego odsyła art. 63 Porozumienia.

Rozporządzenia są najczęstszym środkiem prawnym przyjmowanym właśnie w prawie konkurencji i pomocy państwa.⁴ Rozporządzenie jest aktem mającym ogólny zasięg i generalny charakter, odnoszący się do obiektywnie określonych sytuacji, wywołujący skutki prawne wobec abstrakcyjnie przedstawionej i otwartej kategorii podmiotów. Niezwykle istotne jest, iż rozporządzenia są bezpośrednio stosowane. Oznacza to, że stają się częścią krajowego porządku prawnego bez konieczności implementacji i od razu od momentu wejścia w życie wywierają skutki prawne na poziomie Unii, jak i Państw Członkowskich. Funkcjonują więc w porządkach prawnych wspólnie z aktami prawa krajowego. Zasadą jest to, iż Państwa Członkowskie w aktach krajowych nie mogą powtarzać postanowień rozporządzenia. Co czyni zadość zasadom techniki prawodawczej. Co więcej w zakresach regulowanych rozporządzeniami unijnymi Państwa

3 J.Barcz i inni, *Źródła prawa Unii Europejskiej*, Instytut wydawniczy EuroPrawo 2010, t. IV, str. 22;

4 *Ibidem*, str. 25-26;

Członkowskie powinny uchylić wcześniejsze regulacje krajowe sprzeczne z postanowieniami rozporządzeń oraz nie przyjmować takich regulacji w przyszłości. Kwestia obowiązywania rozporządzeń i ich bezpośredniej stosowalności wydaje się klarowna, należy jednak wskazać, iż są i mogą się pojawić rozporządzenia, które będą wymagały jednak przyjęcia środków implementujących je do krajowego porządku prawnego. W zakresie prawa pomocy publicznej potrzeba wydawania rozporządzeń wynika przede wszystkim z uciążliwości każdorazowej oceny przez Komisję przypadków planowanej przez Państwa Członkowskie pomocy publicznej, która wzrastała wraz ze zwiększającą się liczbą przeznaczeń pomocy oraz poszerzającego się kręgu Państw Członkowskich.

W związku z tym, w przypadkach najlepiej rozpoznanych i bez większych problemów stosowanych przez Państwa Członkowskie, jak również w przypadkach tzw. pomocy bagatelnej Komisja Europejska zdecydowała się przekazać część swych kompetencji w zakresie oceny dopuszczalności pomocy właśnie samym Państwom Członkowskim. W ten sposób Państwa Członkowskie zostały zwolnione z konieczności każdorazowego powiadamiania Komisji o planowanej pomocy. Tak powstały tzw. „wyłączenia grupowe”, czyli wyjątki od obowiązku notyfikacji określonych przypadków pomocy. Wyłączenia grupowe przyjmują formę rozporządzeń Komisji Europejskiej. Określają zbiór zasad, w przypadku spełnienia których Państwa Członkowskie mogą udzielić pomocy bez jej wcześniejszego zgłaszania Komisji w procedurze notyfikacji. W tych przypadkach Komisja nie dokonuje oceny ani nie wydaje decyzji, zaś dopuszczalność pomocy oceniana jest według właściwego rozporządzenia, jedynie przez podmiot jej udzielający. Do 2008 roku obowiązywało kilka różnych wyłączeń grupowych. Były to rozporządzenia:

- Rozporządzenie Komisji (WE) Nr 68/2001 z dnia 12 stycznia 2001 r. w sprawie zastosowania art. 87 i 88 Traktatu WE do pomocy szkoleniowej (Dz. Urz. WE L 10, 13.01.2001, s. 20)
- Rozporządzenie Komisji (WE) Nr 70/2001 z dnia 12 stycznia 2001 r. w sprawie zastosowania art. 87 i 88 Traktatu WE w odniesieniu do pomocy państwa dla małych i średnich przedsiębiorstw (Dz. Urz. WE L 10, 13.01.2001, s. 33)
- Rozporządzenie Komisji (WE) Nr 2204/2002 z dnia 5 grudnia 2002 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu WE w odniesieniu do pomocy państwa w zakresie zatrudnienia (Dz. Urz. WE L 337, 13.12.2002, s. 3)

Zasady określone w wielu rozporządzeniach, celem uzyskania większej przejrzystości, zostały

połączone w jeden dokument- Rozporządzenie Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń blokowych). Poza wskazaną regulacją pozostały rozporządzenia dotyczące pomocy *de minimis* - Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu do pomocy *de minimis*.

Mniejsza liczba aktów prawnych dotyczących pomocy publicznej funkcjonuje w postaci Dyrektyw. Przede wszystkim należy tu wskazać na Dyrektywę Komisji 2006/111/WE z dnia 16 listopada 2006 r. w sprawie przejrzystości stosunków finansowych między państwami członkowskimi a przedsiębiorstwami publicznymi, a także w sprawie przejrzystości finansowej wewnątrz określonych przedsiębiorstw (Tekst mający znaczenie dla EOG) ⁵ Dyrektywa różni się znacznie charakterem prawnym od rozporządzeń. Przede wszystkim jest wiążąca jedynie co do rezultatu. Państwa Członkowskie są obowiązane do transpozycji dyrektywy do krajowego porządku prawnego. Dyrektywy, inaczej zresztą niż rozporządzenia, mają konkretnego adresata tj. Państwa Członkowskie. W związku z tym dyrektywa nie może sama w sobie nakładać obowiązków na jednostkę oraz jej postanowienia nie mogą być powoływane przeciwko jednostce. Jednostka ma jednak prawo powołać się na jasne i przejrzyste przepisy dyrektywy, gdy Państwo Członkowskie nie wypełniło obowiązku transpozycji dyrektywy, dokonało tego w sposób nieprawidłowy bądź gdy środki transponujące dyrektywę nie są stosowane w sposób gwarantujący osiągnięcie założonego przez nią rezultatu.

W zakresie pomocy publicznej istotną i szczególną rolę pełnią decyzje Komisji, w których Komisja stwierdza bądź, że dany projekt nie stanowi pomocy publicznej bądź, że projekt stanowi pomoc publiczną, zgodną z zasadami wspólnego rynku, która jest decyzją kończąca postępowanie notyfikacyjne i zezwalającą na udzielanie pomocy. Te decyzje przesadzają nie tylko o dopuszczalności zastosowania danej pomocy w konkretnym przypadku, ale również stanowią wskazówkę interpretacji przepisów Traktatu oraz szczegółowych reguł ustanowionych w szczególności w rozporządzeniach.

Decyzja w obecnym kształcie, zmodyfikowanym przez Traktat z Lizbony jest aktem wskazującym

⁵ Dz.Urz. L 318 , 17/11/2006 P. 0017 – 0025;

bądź nie wskazującym konkretnego adresata. Decyzja posiadająca adresata wiąże tylko jego i od momentu notyfikacji adresatowi wywołuje wobec niego skutki prawne. W tym miejscu trzeba dodać, iż adresatem decyzji może być zarówno Państwo Członkowskie jak i jednostka.

Decyzja z racji swojego charakteru prawnego może wywołać skutek bezpośredni, gdyż nakłada prawa i obowiązki na jej adresatów. Powyższe jest aktualne również gdy adresatem jest Państwo Członkowskie. Jak wskazał Europejski Trybunał Sprawiedliwości: „W sprawach, w których organy wspólnotowe nałożyły decyzją na państwo lub wszystkie państwa obowiązek działania w określony sposób, skuteczność takiego środka zostałaby osłabiona, gdyby obywatele państw-adresatów nie mogli powołać się na treść decyzji przed sądami, zaś sądy krajowe nie mogłyby brać jej pod uwagę jako części prawa wspólnotowego”⁶. W tym przypadku, jak i innych norm unijnych, decyzje powinny czynić zadość ogólnym warunkom bezpośredniej skuteczności.

Decyzje Komisji nie tworzą w Unii zatem prawa obowiązującego dla wszystkich Państw Członkowskich, są wiążące jedynie w sprawach, w których są podejmowane. Jednakże są źródłem istotnych interpretacji, przydatnych na etapie oceny projektów na poziomie krajowym.

Ostatnimi z rodzajów aktów, jakie przewiduje art. 288 TFUE są zalecenia i opinie.

Zalecenia zawierają postulat podjęcia przez adresata określonego działania. Opinia natomiast jest wyrazem stanowiska bądź oceną w konkretnej sprawie mieszczącej się w zakresie objętym Traktatami. Zalecenia i opinie nie mają charakteru wiążącego. Nie przekreśla to jednak ich przydatności, w szczególności dla celów interpretacyjnych bowiem, jak powiedziano powyżej, zalecenia i opinie są wyrazem ocen, stanowisk i postulatów instytucji Unii Europejskiej. Europejski Trybunał Sprawiedliwości orzekł, iż zalecenia i opinie mogą wpływać na prawa i obowiązki osób trzecich. Ponadto sądy krajowe powinny dokonywać wykładni prawa krajowego przy uwzględnieniu zaleceń.⁷ Jako przykład zaleceń i opinii wydawanych w zakresie pomocy publicznej można wskazać na: Opinię Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie przepisów szczegółowych dotyczących Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego i celu „Inwestycje na rzecz wzrostu gospodarczego i zatrudnienia” oraz w sprawie uchylecia rozporządzenia (WE) nr 1080/2006 COM(2011) 614 final – 2011/0275 (COD) oraz Zalecenie: *Commission Recommendation of 6 May 2003 concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises (Text with EEA relevance) (notified under document number C(2003) 1422)*.

6 Wyrok Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości z 6.10.1970, sprawa 9/70 Franz Grad przeciwko Finanzamt Traustein, Zb.Orz.

7 Wyrok z 12.12.1989 r. , sprawa C-322/88 Salvatore Grimaldi przeciwko Fonds des maladies professionnels, Zb.Orz. 1989, str. 4407;

Akty przewidziane w art. 288 TFUE nie zamykają katalogu aktów wydawanych przez instytucje unijne. Akty nieokreślone w art. 288 TFUE wydawane w ramach kompetencji unijnych określane są jako akty nienazwane lub akty *sui generis* i mogą nosić najróżniejsze nazwy: deklaracja, rezolucja, konkluzja, komunikat, raport, nota, memorandum, projekt, program, wytyczne, zasady ramowe. Niewiążące akty nienazwane łącznie z zaleceniami i opiniami określa się mianem tzw. *soft-law*. Pomimo, iż w Traktat z Lizbony wprowadził ograniczenie w możliwości wydawania aktów nienazwanych (zob. art 296 TFUE), to w dziedzinie pomocy publicznej były i są nadal często wykorzystywane np. wytyczne, które są szczególnym rodzajem dokumentu, ponieważ co do zasady, nie są prawem dla Państw Członkowskich, są wiążące jedynie dla Komisji Europejskiej, ale Komisja nie może uznać za niezgodną pomocy publicznej, która została przyznana zgodnie z określonymi Wytycznymi. Udzielenie pomocy przez państwo zgodnie z wytycznymi zawsze jednak wymaga notyfikacji i wydania decyzji przez Komisję. Przykładowe wytyczne to: Wytyczne w sprawie krajowej pomocy regionalnej na lata 2007-2013 (Dz.U. C 54 z dnia 4.3.2006), Wytyczne wspólnotowe w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska (Dz. Urz. UE C 82 z dnia 1.04.2008 r., str. 1),

Z jednej strony w literaturze⁸ zwraca się uwagę, na pozytywny aspekt funkcjonowania regulacji *soft-law* w dziedzinie pomocy publicznej. Artykuł 107 TFUE nie precyzuje bowiem warunków dopuszczalności pomocy publicznej w sposób dostateczny, co niejednokrotnie czynią właśnie regulacje *soft law* pozwalając Państwom Członkowskim uzyskać większą pewność, iż stosowane przez nie środki pomocowe uzyskają aprobatę Komisji. Z drugiej strony, często określenie charakteru prawnego przede wszystkim mocy wiążącej, zakresu podmiotowego danej regulacji budzi wątpliwości. Jak wskazano powyżej akty te są niezwykle zróżnicowane, mają różne cechy, różne nazwy, spełniają również inne funkcje w unijnym porządku prawnym. Ponadto ze względu na swój, co do zasady niewiążący charakter, podlegają częstym zmianom.

Źródłem prawa na szczeblu unijnym jest również orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości oraz Sądu Pierwszej Instancji. Formalnie rzecz biorąc wyroki Trybunału są wiążące tylko w konkretnej sprawie i nie mają mocy precedensu. Jednakże obecnie powszechnie uznaje się, że stanowią one także źródło prawa na równi z Traktatami stanowiącymi UE. Wyroki Trybunału powoływane są jako kryterium rozstrzygające w wykładni tekstów aktów prawnych, decyzji Komisji w sprawie dopuszczalności pomocy publicznej oraz uzasadnieniach organów

8 I. Postuła, *Prawo pomocy publicznej*, Warszawa: Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis 2008;

krajowych, w tym sądów krajowych. Pomimo, iż w polskim porządku prawnym sądy nie tworzą prawa, obecnie nie można już zaprzeczyć prawotwórczej, także dla krajowego porządku, roli Trybunału.

2. Regulacje krajowe.

Krajowy system źródła prawa w stosunku do źródeł unijnych odznacza się tylko niewiele mniejszą złożonością. Co za tym idzie, charakter prawny aktów regulujących udzielanie pomocy publicznej również wykazuje mniejsze zróżnicowanie. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej przyjęła bowiem hierarchiczną budowę systemu źródeł prawa. Ustawa zasadnicza w art. 87 wylicza źródła powszechnie obowiązującego w Rzeczypospolitej prawa, którymi są: konstytucja, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe, rozporządzenia i akty prawa miejscowego na obszarze działania organów, które je ustanowiły. Hierarchia źródeł prawa wynika z kolejności w jakiej wymienia je art. 87 Konstytucji. W art. 8 ust.1 Konstytucji została ustanowiona zasada nadrzędności Konstytucji. Przepisy ustawy zasadniczej stosuje się bezpośrednio, chyba że Konstytucja stanowi inaczej.

Prawo krajowe ma charakter uzupełniający w stosunku do unijnych regulacji prawa pomocowego i przede wszystkim określa postępowania (procedury) w sprawach dotyczących pomocy publicznej na krajowym poziomie, zasady udzielania pomocy publicznej oraz ustanawia podstawy prawne udzielania pomocy, tj. akty prawa publicznego dla dysponowania środkami publicznymi określające kompetencje właściwych organów do udzielania pomocy oraz jej przeznaczenie.

Regulacje pomocy publicznej Ustawodawca najczęściej, bo w aż w 53 przypadkach, umieszcza w aktach wykonawczych - rozporządzeniach. Programy pomocowe to najczęściej właśnie rozporządzenia (wraz z ich podstawą prawną). W tym miejscu należy wspomnieć, iż programami pomocowymi mogą być również innego rodzaju akty prawne. Kluczowe ustawy w dziedzinie pomocy publicznej, zawierające zresztą upoważnienia do wydawania rozporządzeń określających szczegółowe warunki udzielania pomocy publicznej, to:

- Ustawa z 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, która jest wykonywana w drodze wydania 11 rozporządzeń, w tym Rozporządzenia Rady Ministrów z 29 marca 2010 r. w sprawie informacji przekazywanych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*, Rozporządzenia Rady Ministrów z 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc inną niż pomoc *de minimis* lub pomoc *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie,

Rozporządzenia Rady Ministrów z 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczenia o pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie (zob. Załącznik nr 1, I pkt 1-11). Na podstawie w.w. Ustawy wydawane są również obwieszczenia zawierające informacje o wysokości wykorzystanego krajowego limitu skumulowanej kwoty pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie;

- Ustawa z 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju, która jest wykonywana w drodze 28 rozporządzeń, w tym: Rozporządzenia z 15 grudnia 2010 r. w sprawie udzielania pomocy publicznej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, Rozporządzenie z 1 grudnia 2010 r. w sprawie udzielania pomocy *de minimis* w ramach regionalnych programów operacyjnych, Rozporządzenia z 8 grudnia 2010 r. w sprawie udzielania pomocy na usługi doradcze dla mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców w ramach regionalnych programów operacyjnych (zob. Załącznik 1, II pkt 1- 28). Na podstawie ustawy wydawane są również Komunikaty Ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego.
- Ustawa z 9 listopada 2000 r. o utworzeniu Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości, która jest wykonywana w zakresie udzielania pomocy finansowej w drodze 12 rozporządzeń, w tym Rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego z 2 kwietnia 2012 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka 2007-2013, Rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego z 20 czerwca 2008 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, Rozporządzenia Ministra Gospodarki z 24 maja 2011 r. w sprawie Krajowego systemu usług dla małych i średnich przedsiębiorców (Załącznik 1, III pkt1- 12) ;
- Ustawa z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa, art.48, rozdział 7a- która jest wykonywana przez 4 rozporządzeń, w tym Rozporządzenie z 31 marca 2009 r. w sprawie udzielanie niektórych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw (zob. Załącznik 1, IV pkt 1-4);
- Ustawa z 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej, którą

wykonuje 1 Rozporządzenie z 26 sierpnia 2009 r. w sprawie Funduszu Innowacyjności.

O zagadnieniach dotyczących różnych aspektów pomocy publicznej traktuje również wiele aktów nie mających normatywnego charakteru wiążącego powszechnie, takich jak:

- komunikaty np. Komunikat Ministra Rozwoju Regionalnego z 20 grudnia 2011 r. w sprawie zmienionej listy projektów indywidualnych dla Programu Operacyjnego Rozwój Polski Wschodniej 2007-2013;
- uchwały np. Uchwała Rady Ministrów z 13 lipca 2010 r.-Krajowa Strategia Rozwoju Regionalnego 2010-2020: Regiony, Miasta, Obszary wiejskie;
- wytyczne np. Pismo z 11 sierpnia 2009 r. Ministerstwa Rozwoju Regionalnego MRR/H/23 (2) 08/2009- Narodowe Strategiczne Ramy Odniesienia. 2007-2013. Wytyczne w zakresie wymogów, jakie powinny uwzględniać procedury odwoławcze ustalone dla programów operacyjnych, dla konkursów ogłaszanych od dnia 20 grudnia 2008 r.

Wydane na podstawie ustaw uchwały Rady Ministrów oraz zarządzenia Premiera i ministrów mają charakter wewnętrzny. Są to akty kierownictwa wewnętrznego. Wiążą organy podporządkowane i nadzorowane.

Konstytucja stanowi również, iż ratyfikowana umowa międzynarodowa, po nabraniu mocy obowiązującej „stanowi część krajowego porządku prawnego i jest bezpośrednio stosowana” (art. 91 ust. 1). Umowa ratyfikowana za zgodą Sejmu ma „pierwszeństwo przed ustawą, jeżeli ustawy tej nie da się pogodzić z umową” (art. 91 ust. 2). Specjalny tryb ratyfikacji wprowadzono dla umowy międzynarodowej, na podstawie której RP może „przekazać organizacji międzynarodowej lub organowi międzynarodowemu kompetencje organów władzy państwowej w niektórych sprawach” (art. 90 ust. 1). Umowami międzynarodowymi są oczywiście Traktaty stanowiące Unię Europejską oraz Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym.

3. Wnioski

3.1. Źródła pomocy publicznej, z uwzględnieniem ich charakteru prawnego, zostały dla potrzeb niniejszego opracowania zaprezentowane w układzie dwupłaszczyznowym - unijnego porządku prawnego oraz porządku krajowego (biorąc pod uwagę pochodzenie źródeł prawa). Nie należy, jednak zapominać, iż akty unijne są częścią krajowego porządku prawnego, i z tej perspektywy tworzą łącznie jeden porządek prawny.

W tym miejscu należy podnieść kwestię bezpośredniej skuteczności norm prawa unijnego. Już w 1964 r. w sprawie 6/64 Costa przeciwko ENEL, ETS stwierdził, iż: „w odróżnieniu od normalnych umów międzynarodowych traktat ustanawiający EWG stworzył własny porządek prawny, który [...] przyjęty został do porządków państw członkowskich i musi być stosowany przez ich sądy. Prawo wynikające z traktatu nie może być uchylane przez przepisy prawa krajowego [...] bez względu na ich moc”. W sprawie 11/70 Internationale Handelsgesellschaft mgH przeciwko EinfuhrVorratsstelle Getre de und Futtermittel, ETS opowiedział się za prymatem w zastosowaniu (nie w ważności) prawa wspólnotowego stwierdzając, iż prawo wspólnotowe ma pierwszeństwo nad konstytucjami Państw Członkowskich. W orzeczeniu tym Trybunał, odmówił unieważnienia normy wspólnotowej nawet wtedy, gdy stawiany jest zarzut, że środek ten narusza prawa podstawowe w formie ustanowionej przez konstytucję tego państwa lub zasady strukturalne jego konstytucji.

W tym zakresie pojawiło się, będące przedmiotem wielu polemik zagadnienie, czy art. 91 ust.1 Konstytucji RP, stanowiący o pierwszeństwie obowiązywania ratyfikowanych umów międzynarodowych przed ustawami krajowymi rozciąga się również na pochodne prawo wspólnotowe, które nie podlega przecież procesowi ratyfikacji. Kontrowersję tę wydaje się rozstrzygać art. 91 ust. 3, który stanowi, że jeżeli wynika to z umowy konstytuującej organizację międzynarodową, prawo przez nią stanowione jest stosowane bezpośrednio, w przypadku kolizji mając pierwszeństwo przed ustawami. Rozważenie tego zagadnienia nie jest przedmiotem niniejszego Raportu, ze względu jednak na dające się słyszeć głosy przeciwne wskazujące na sprzeczność prawa pierwotnego z art. 8 Konstytucji RP i nawołujące wręcz do zmiany Konstytucji⁹, nie sposób o nim nie wspomnieć. Możliwość precyzyjnego określenia charakteru prawnego wydawanych aktów jest fundamentem prawidłowego funkcjonowania całego systemu prawa.

9 S.Hambura, *Wyjście jest tylko jedno: zmiana Konstytucji* [w:] Rzeczpospolita 27.05.2004 r.;

Poruszony problem dotyczy oczywiście całego porządku prawnego, nie tylko źródeł w zakresie pomocy publicznej, w tej dziedzinie uporządkowanie rozproszonych źródeł jest jednak szczególnie wskazane.

3.2. Wnioskiem jaki od razu nasuwa się po zaprezentowaniu źródeł prawa w dziedzinie pomocy publicznej jest ogromna nieusystematyzowana ilość aktów regulujących pomoc publiczną. Wskazane powyżej i w załączniku akty prawne nie są zresztą wyczerpującym zbiorem tych źródeł (zob. Załącznik 1). Zróżnicowanie rodzajów aktów prawnych, za pomocą których dokonuje się uregulowania pomocy publicznej jest bardzo duże. Dystynkcja leży tu przede wszystkim w pochodzeniu źródeł i charakterze prawnym aktów. Jak wynika z powyższej prezentacji źródeł, są to akty mające różny status, zakres podmiotowy, przedmiotowy, różną moc wiążącą i pozycję w systemie źródeł prawa. Regulacje unijne i polskie powinny wzajemnie się uzupełniać, tworząc spójną całość. Przy czym prawo krajowe co do zasady nie powinno powtarzać bezpośrednio obowiązujących uregulowań prawa unijnego. Niestety, obrazu jaki ujawnia się po zaprezentowaniu źródeł prawa pomocy publicznej nie można uznać za klarowny, z pewnością nie dla potencjalnego beneficjenta pomocy. Z jednej strony powodem tego niejasnego obrazu jest specyfika prawa unijnego; złożoność jego źródeł, zróżnicowanie nawet w ramach aktów danego typu (np. rozporządzenia „ustawodawcze” – „nieustawodawcze”), kwestia rodzajów skutków prawnych jakie akty unijne wywołują w prawie polskim, prawotwórcza rola sądów, której według założenia nie ma w prawie kontynentalnym. Dochodzi tu również kwestia, na którą wiele razy zwracał uwagę ETS stwierdzając, że do zdefiniowania skutków prawnych danego aktu kluczowa jest nie nazwa lub forma aktu, ale jego treść wskazująca na prawdziwą naturę prawną danego aktu. Oczywistym jest, iż powyżej podniesione mankamenty, nie mogą stać się przedmiotem zarzutu skierowanego przeciwko polskiemu Ustawodawcy. Nie mniej jednak są to czynniki (mankamenty) wpływające na chaos źródłowy w zakresie pomocy publicznej wobec czego wymagają tu przywołania jako utrudniające zapoznanie się z regułami dopuszczalności i warunkami udzielenia pomocy publicznej. Z drugiej strony przyczyny owego chaosu leżą w braku usystematyzowania regulacyjnego porządku krajowego. Z perspektywy polskiego porządku prawnego nie mamy co prawda do czynienia z takim nasileniem zróżnicowania rodzajów aktów regulujących pomoc publiczną, jakie ma miejsce na szczeblu unijnym, jednakże należy wskazać na brak jakiegokolwiek systematyki i uporządkowania, nadregulację, umieszczanie treści mogących podlegać łącznemu uregulowaniu w różnych aktach prawnych. Wszystko to powoduje małą przejrzystość i nieczytelność prawa, ocenianego z perspektywy systemowej. Regulacje w omawianym zakresie są nie do zrozumienia przez przedstawicieli małego biznesu, którzy nie dysponują pomocą profesjonalistów, a odkodowanie

rodzaju pomocy z której przedsiębiorca mógłby skorzystać jest wysoce utrudnione. W Rozdziale II skupiono się na przedstawieniu skomplikowanej siatki aktów obowiązujących w dziedzinie pomocy publicznej. Natomiast wady wynikające z treści przepisów, stwarzające bariery mikro i małym przedsiębiorcom w dostępie do pomocy publicznej podlegają zidentyfikowaniu i omówieniu w ramach kolejnych rozdziałów.

Rozdział III

Analiza systemu planowania – regulacje planowania pomocy publicznej

1. Ustawa z 6 grudnia 2006 o zasadach prowadzenia polityki rozwoju.

Środki pochodzące z Funduszy Strukturalnych w perspektywie finansowej 2007 – 2013 jeśli chodzi o przepisy krajowe, są wydatkowane przede wszystkim na podstawie Ustawy o zasadach prowadzenia polityki rozwoju oraz Ustawy o finansach publicznych. Ustawa (u.z.p.p.r.) określa zasady polityki rozwoju, podmioty prowadzące tę politykę, tryb współpracy między nimi, kwestie programowe oraz wprowadza systematykę dotyczącą planowania i wykonawczego programowania rozwoju regionalnego. Natomiast zasady wieloletniego finansowania realizacji polityki rozwoju reguluje Ustawa o finansach publicznych.

Polityka rozwoju została określona w u.z.p.p jako zespół wzajemnie powiązanych działań podejmowanych i realizowanych w celu zapewnienia trwałego i zrównoważonego rozwoju kraju oraz spójności społeczno-gospodarczej i terytorialnej, podnoszenia konkurencyjności gospodarki oraz tworzenia nowych miejsc pracy - w skali krajowej, regionalnej lub lokalnej. Politykę rozwoju w skali kraju prowadzi Rada Ministrów, w skali regionu – samorząd województwa, a w skali lokalnej – samorząd powiatowy i gminny. Realizacja polityki rozwoju ma odbywać się, w szczególności przy pomocy programów operacyjnych, strategii rozwoju oraz planów wykonawczych. Strategie rozwoju to długookresowa i średniookresowa strategia rozwoju oraz strategie „obszarowe”. Strategia Rozwoju Kraju określa podstawowe uwarunkowania, cele i kierunki rozwoju kraju w wymiarze społecznym, gospodarczym i terytorialnym, strategia sektorowa dotyczy natomiast uwarunkowań, celów i kierunków rozwoju w określonym zakresie.

Ustawa w art. 9 stanowi, że długookresowa strategia rozwoju kraju to dokument określający główne trendy, wyzwania i scenariusze rozwoju społeczno-gospodarczego kraju oraz kierunki przestrzennego zagospodarowania kraju, z uwzględnieniem zasady zrównoważonego rozwoju,

obejmujący okres co najmniej 15 lat. Natomiast średniookresową strategię rozwoju kraju Ustawa definiuje jako dokument określający podstawowe uwarunkowania, cele i kierunki rozwoju kraju w wymiarze społecznym, gospodarczym, regionalnym i przestrzennym, obejmujący okres 4-10 lat, realizowany przez strategię rozwoju oraz przy pomocy programów, z uwzględnieniem okresu programowania Unii Europejskiej. Inne strategie rozwoju kraju zostały zdefiniowane jako dokumenty określające podstawowe uwarunkowania, cele i kierunki rozwoju w danych obszarach wskazanych w średniookresowej strategii rozwoju kraju, odnoszące się do rozwoju regionów, rozwoju przestrzennego, sektorów lub dziedzin, realizowane przy pomocy programów.

Ustawa precyzuje przy tym, iż strategia średniookresowa powinna zawierać w szczególności m.in.:

- określenie celów strategicznych w okresie realizacji strategii w wymiarze społecznym, gospodarczym, regionalnym i przestrzennym;
- określenie kierunków polityki państwa służących osiągnięciu celów strategicznych polityki rozwoju;
- określenie kierunków interwencji podmiotów publicznych, służącej osiągnięciu celów strategicznych polityki rozwoju;
- wyznaczenie obszarów problemowych o znaczeniu krajowym i ponadregionalnym wymagających interwencji państwa;
- założenia systemu realizacji oraz ram finansowych.

Inne strategie rozwoju powinny być spójne ze średniookresową strategią rozwoju kraju i w szczególności zawierać:

- 1) określenie celów rozwoju w zakresie objętym strategią;
- 2) określenie kierunków interwencji, odpowiednio do rodzaju strategii, w ujęciu wojewódzkim lub terytorialnym;
- 3) systemy realizacji i ramy finansowe.

Projekty strategii rozwoju, o których mowa wyżej, ma opracowywać oraz uzgadniać właściwy minister, z własnej inicjatywy lub w wykonaniu zobowiązania nałożonego przez Radę Ministrów, a następnie przedkładać go ministrowi właściwemu do spraw rozwoju regionalnego, w celu zaopiniowania pod względem zgodności ze średniookresową strategią rozwoju kraju, z wyłączeniem przypadków, gdy projekt strategii rozwoju opracowuje i uzgadnia zarząd województwa. Strategię rozwoju, przyjmuje w drodze uchwały Rada Ministrów.

Innymi strategiami rozwoju odnoszącymi się do regionów są w szczególności m.in.: krajowa strategia rozwoju regionalnego, strategia ponadregionalna; strategia rozwoju województwa, o której mowa w art. 11 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa.

Średniookresowa Strategia Rozwoju Kraju, jak zapisano w art. 12 a ust. 7 u.z.p.p.r., podlega okresowej aktualizacji co najmniej raz na 4 lata. Natomiast inne strategie rozwoju powinny być z nią spójne i określać m.in. cele w zakresie objętym strategią oraz kierunki interwencji w ujęciu wojewódzkim lub terytorialnym. Tymi strategiami są m.in.: krajowa strategia rozwoju regionalnego, strategia województwa.

Ustawa jednocześnie dla zapewnienia realizacji europejskiej polityki spójności w Polsce, nakazuje stworzenie dokumentu przewidzianego w Rozporządzeniu Rady WE Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 (dalej; Rozporządzenie nr 1083/2006), zwany w ustawie Narodową Strategią Spójności. Rozporządzenie nr 1083/2006 w tym zakresie stanowi, iż narodowe strategiczne ramy odniesienia, zapewniają aby pomoc z funduszy była zgodna ze strategicznymi wytycznymi Wspólnoty dla spójności i określają związek pomiędzy priorytetami Wspólnoty, z jednej strony, a krajowym programem reform, z drugiej strony. Dokumentem tym są Narodowe Strategiczne Ramy Odniesienia 2007-2013, określający priorytety i obszary wykorzystania oraz system wdrażania Funduszy Strukturalnych oraz Funduszu Spójności w ramach budżetu Wspólnoty na lata 2007-2013.

W dokumencie przyjętym na posiedzeniu Rady Ministrów w dniu 27 kwietnia 2009 r. „Założenia systemu zarządzania rozwojem Polski” zdiagnozowano, iż wadami polskiego systemu zarządzania rozwojem są m.in.: „słabość i nieefektywność systemu programowania, skutkująca brakiem możliwości osiągnięcia celów polityki rozwoju, niedostateczne powiązanie poziomu programowania z poziomem operacyjnym”¹⁰. W w.w opracowaniu wskazano na istotny postulat uproszczenia, uporządkowania i zapewnienia wzajemnej spójności dokumentów strategicznych.

Model zarządzania przedstawiony w Założeniach stał się podstawą dla postawienia celu poprawy jakości i efektów zarządzania polityką rozwoju. W systemie zarządzania rozwojem, którego podstawę stanowi u.z.p.p.r., do głównych dokumentów strategicznych, w oparciu o które prowadzona jest polityka rozwoju, należą:

10

http://www.mrr.gov.pl/rozwoj_regionalny/Polityka_rozwoju/System_zarzadzania_rozwojem/Documents/Zalozenia_SZR_wersja_przyjeta_przez_RM_270409.pdf

- Długookresowa Strategia Rozwoju Kraju, projekt strategii Polska 2030 określająca główne trendy, wyzwania oraz koncepcję rozwoju kraju w perspektywie długookresowej (jest w przygotowaniu);
- Średniookresowa Strategia Rozwoju Kraju (ŚSRK) - w przygotowaniu projekt Strategii Rozwoju Kraju 2020 – stanowiący aktualizację obecnie obowiązującej Strategii Rozwoju Kraju 2007-2015.

Realizacji celów rozwojowych ŚSRK ma służyć 9 strategii zintegrowanych. Pierwsza ze strategii to „Krajowa Strategia Rozwoju Regionalnego 2010-2020: Regiony, Miasta, Obszary wiejskie” (KSRR) przyjęta przez Radę Ministrów 13 lipca 2010 r.

Inne dokumenty strategiczne to m.in.: Narodowa Strategia Spójności (NSRO); Krajowy Program Reform na rzecz realizacji strategii „Europa 2020”, który został zaktualizowany 25 kwietnia 2012 r. wskazując najważniejsze działania na lata 2012-2013 wspierające wzrost gospodarczy, konkurencyjność i zatrudnienie.

Realizacji Średniookresowej Strategii Rozwoju Kraju oraz innych strategii (o których mowa w art. 9 ust. 3 u.z.p.p.r.) mają posłużyć programy będące dokumentami o charakterze operacyjno-wdrożeniowym. Strategie mogą być również realizowane m.in. na podstawie umów lub porozumień międzynarodowych. W świetle art. 15 ust. 4 u.z.p.p.r. programami są programy operacyjne oraz programy rozwoju. Programy operacyjne to dokumenty, których zakres treściowy został określony w art. 37 Rozporządzenia nr 1083/2006 realizujące cele zawarte w narodowej strategii spójności i strategiach rozwoju, o których mowa w art. 9 pkt 3 u.z.p.p.r.; programami operacyjnymi są krajowe programy operacyjne i regionalne programy operacyjne. Są stworzone celem obsługi poszczególnych Funduszy Strukturalnych. Cele dotacji z Funduszy w poszczególnych zakresach określone są w Priorytetach lub Osiach Priorytetowych. Natomiast typy projektów podlegających dotowaniu zostają opisane w Działaniach i Poddziałaniach. Programy operacyjne na lata 2007-13 przewidują przeznaczenie znaczącej części tej kwoty na działania stanowiące lub mogące stanowić pomoc publiczną. Pomoc publiczna udzielana jest na podstawie programów pomocowych realizowanych w ramach programów operacyjnych. Ustawa wymaga, aby Programy operacyjne określały, w szczególności:

- 1) cel główny i cele szczegółowe w nawiązaniu do średniookresowej strategii rozwoju kraju, narodowej strategii spójności lub strategii rozwoju, o których mowa w art. 9 pkt. 3, wraz z określonymi wskaźnikami;

2) priorytety oraz kierunki interwencji w zakresie terytorialnym, w tym w ujęciu wojewódzkim;

3) plan finansowy, w tym:

- a) kwotę środków przeznaczonych na finansowanie realizacji programu i jej podział między poszczególne priorytety,
- b) informację o wysokości współfinansowania na poziomie programu i priorytetów.

2. Realizacja obowiązków planowania

Z powyższego przedstawienia wynikają obowiązki nałożone w drodze Ustawy na Radę Ministrów jak i Ministrów, a w szczególności Ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego oraz na zarządy województw w zakresie planowania i opracowywania, przyjmowania programów operacyjnych i programów rozwoju.

Dla Średniookresowej Strategii Rozwoju Kraju nałożono obowiązek, aby zawierała określenie kierunku interwencji podmiotów publicznych służących osiągnięciu celów przyjętych w polityce rozwoju, a także wyznaczenia obszarów problemowych wymagających interwencji Państwa. Wskazano też, że wszystkie strategie (9 zintegrowanych) powinny być spójne z średniookresową strategią i określać kierunki interwencji. Ponadto Ustawa wyraźnie nałożyła obowiązek, aby programy operacyjne określały m.in. priorytety oraz kierunki interwencji i kwoty środków przeznaczonych na wsparcie z podziałem między poszczególne priorytety.

Aby zaprezentować, jak te obowiązki w zakresie planowania i programowania operacyjnego są wykonywane można wskazać na zapisy dokumentów strategicznych i operacyjnych, poczynając od Narodowych Strategicznych Ram Odniesienia, poprzez Narodową Strategię Rozwoju Regionalnego aż po programy operacyjne. I tak, w NSRO na lata 2007- 2013 przewidziano Cel związany z mikro i małymi przedsiębiorcami- określony jako podniesienie konkurencyjności i innowacyjności przedsiębiorstw, w tym szczególnie sektora wytwórczego, o wysokiej wartości dodanej oraz rozwój sektora usług.

Podjęte działania miały być kierowane przede wszystkim do małych i średnich przedsiębiorców, dla których zostanie przeznaczone co najmniej 75% puli dostępnych środków w ramach programów sektorowych i regionalnych.

Cel ten miał być osiągnięty m.in. przez:

- realizowane na poziomie regionalnym działania służące wsparciu przedsięwzięć nastawionych na rozwój innowacyjności skoncentrowane na wzmocnieniu potencjału

inwestycyjnego małych i średnich przedsiębiorstw, ze szczególnym uwzględnieniem mikroprzedsiębiorstw,

- stworzenie instrumentów służących budowie przyjaznego otoczenia instytucjonalnego, kapitałowego i prawnego prowadzące do rozwoju istniejących i powstawania nowych przedsiębiorstw, w szczególności małych i średnich przedsiębiorców,

Konkretnie w NSRO zaplanowano następujące wartości dla mikro, małych i średnich przedsiębiorców. Natomiast nie sprecyzowano puli dla mikro, małych i średnich w działaniach: inwestycje w przedsiębiorstwa bezpośrednio związane z dziedziną Badań i Innowacji - 1 676 472 380 euro oraz inne inwestycje w przedsiębiorstwa - 3 476 854 974 euro.

W Narodowej Strategii Rozwoju Regionalnego na lata 2007-2013 (NSRR) określono między innym w ramach Celu: polskiej polityki regionalnej większą spójność społeczną gospodarczą i przestrzenną, a w jego ramach priorytet tego Celu: rozwój współpracy, której przedmiotem ma być rozwój przedsiębiorczości małych i średnich przedsiębiorstw. Poza tym zapisem w NSRR nie przewiduje się innych preferencji bądź interwencji na rzecz mikro, małych i średnich przedsiębiorstw.

Co do przedstawienia dla przykładu wykonania programowego w programie operacyjnym Kapitał Ludzki wśród założonych celów dotyczących przedsiębiorców nie dokonano zróżnicowania w obszarze priorytetów ani interwencji na rzecz mikro i małych przedsiębiorców. Jedyne ślad, można powiedzieć, stanowiący ukłon na rzecz mikro i małych przedsiębiorców, to określenie w Priorytecie VIII w Celu szczegółowym 1: Rozwój wykwalifikowanej i zdolnej do adaptacji siły roboczej, że jego realizację przewidziano m.in. poprzez doradztwo dla mikro, małych i średnich przedsiębiorstw lub MŚP jako całość.

Zgodnie z Narodowymi Strategicznymi Ramami Odniesienia, łączna wielkość środków finansowych zaangażowanych w realizację Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki w latach 2007–2013 wyniesie ok. 14,6% całości środków przeznaczonych na realizację programów operacyjnych, tj. 11 420 207 059 EUR. W ramach tej kwoty środki Europejskiego Funduszu Społecznego (EFS) wynoszą 9 707 176 000 EUR, a wkład krajowy stanowi 1 713 031 059 EUR. W ramach Programu ok. 60% alokowanych środków zostanie przeznaczonych na wsparcie realizowane przez regiony, zaś pozostałe ok. 40% środków będzie wdrażane sektorowo przez odpowiednie resorty.

Nie wskazano jednak konkretnych środków, jakie mają być przeznaczone na wsparcie mikro i małych przedsiębiorców.

Natomiast w Programie Operacyjnym Innowacyjna Gospodarka zapisano bardziej konkretnie, iż ze względu na znaczenie sektora małych i średnich przedsiębiorców w rozwoju gospodarki oraz istniejące bariery jego rozwoju, większość instrumentów zaprojektowanych w ramach niniejszego programu skierowana została wyłącznie bądź w szczególności do małych i średnich przedsiębiorców. W związku z tym powinno być zapewnione przeznaczenie co najmniej 65% środków zaalokowanych na bezpośrednie wsparcie dla przedsiębiorstw w ramach niniejszego programu dla beneficjentów z sektora małych i średnich przedsiębiorców.

W Programie tym założono także priorytety związane ze wsparciem mikro i małych przedsiębiorców, w tym większości bez ustalenia proporcji czy wielkości środków dla tych przedsiębiorców. Jednakże trzeba zaznaczyć, że w Priorytecie III: Kapitał dla innowacji, który ma na celu zwiększenie liczby przedsiębiorstw działających na podstawie innowacyjnych rozwiązań bezpośrednio wsparcie przeznaczone jest dla mikro i małych przedsiębiorców. W ramach Priorytetu III (3. oś priorytetowa) przewiduje się również występowanie pomocy publicznej dla MŚP (pomoc udzielana na podstawie wyłączenia blokowego na doradztwo dla małych i średnich przedsiębiorców, kapitał podwyższonego ryzyka oraz pomoc *de minimis*). Zaplanowano wsparcie 200 projektów w roku docelowym oraz wsparcie 355 nowo powstałych przedsiębiorstw. Priorytet III ma być finansowany w następujący sposób: wkład wspólnotowy 314 500 000 EUR, wkład krajowy 55 500 000 EUR, w tym w 2010 r. wkład wspólnotowy 41 851 976 EUR, wkład krajowy 7 385 643 EUR, w 2011 r. wkład wspólnotowy 54 318 200 EUR, wkład krajowy 8 147 730 EUR.

W tym miejscu można odnieść się do stanu realizacji Programu w tym zakresie. Zgodnie z informacjami zawartym w Sprawozdaniu okresowym z realizacji Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka za II półrocze 2011 r., w 3. osi priorytetowej dotychczas zakończono realizację 100 projektów (46 w okresie sprawozdawczym).

Inny sposób planowania wsparcia wystąpił w Priorytecie IV: Inwestycje w innowacyjne przedsięwzięcia, który ma na celu podniesienie poziomu innowacyjności przedsiębiorstw poprzez stymulowanie wykorzystania nowoczesnych rozwiązań w przedsiębiorstwach. W ramach tego Priorytetu przewiduje się występowanie pomocy publicznej (krajowej pomocy regionalnej, pomocy udzielanej na podstawie wyłączenia blokowego) na doradztwo dla małych i średnich przedsiębiorców, na szkolenia. Zaplanowano wsparcie 1750 projektów w roku docelowym oraz wsparcie 1200 przedsiębiorstw (w tym 530 małych i średnich przedsiębiorstw), które wprowadziły innowacje samodzielnie. W planie określono także, iż w roku docelowym powinno być 240 małych i średnich przedsiębiorców, którzy w ramach udzielonego wsparcia wprowadzili innowacje organizacyjne.

Tymczasem w Priorytecie V: Dyfuzja innowacji jedynie ogólnie wskazano, iż wsparcie jest

skierowane przede wszystkim do wybranych grup przedsiębiorców, w tym: klastry, łańcuchów produkcyjnych małych i średnich przedsiębiorców i dużych przedsiębiorców, sieci technologicznych (małych i średnich przedsiębiorców oraz jednostek naukowych). Podobnie ogólnie przewidziano wsparcie w Priorytecie VIII: Społeczeństwo informacyjne - zwiększenie innowacyjności gospodarki, zaplanowano w nim także wsparcie mikro, małych i średnich przedsiębiorców zamierzających dostarczać usługę zapewnienia szerokopasmowego dostępu do Internetu tak zwanej ostatniej mili (dostarczanie Internetu bezpośrednio do użytkownika). Wsparcie to ma być jednak udzielane wyłącznie na obszarach nieopłacalnych ekonomicznie.

Należy podkreślić jednak, iż w Programie Operacyjnym Innowacyjna Gospodarka oszacowano pewne rodzaje interwencji dla mikro i małych przedsiębiorców i wydatki na nie przeznaczone takie jak: Kod 03: Transfer technologii i udoskonalenie sieci współpracy między małymi i średnimi przedsiębiorstwami, pomiędzy małymi i średnimi przedsiębiorcami a innymi podmiotami gospodarczymi i uczelniami- kwota 289 153 000 EUR; Kod 04: Pomoc na rzecz badań i rozwoju technologicznego, w szczególności dla małych i średnich przedsiębiorców - kwota 331 210 000 EUR; Kod 09: Inne działania mające na celu pobudzanie badań, innowacji i przedsiębiorczości w małych i średnich przedsiębiorstwach- kwota 33 150 000 EUR; Kod 14: Usługi i aplikacje dla małych i średnich przedsiębiorców (e-handel, edukacja i szkolenia, tworzenie sieci itp.) - kwota 382 693 210 EUR; Kod 15: Inne działania mające na celu poprawę dostępu małych i średnich przedsiębiorców do ICT i ich wydajne wykorzystanie- kwota 392 369 626 EUR.

Dane w skali makro o zrealizowanej ilości i wartości pomocy w skali kraju w latach 2010- 2011 z podziałem na mikro i małych przedsiębiorców, i osobno średnich i dużych pokazują w sposób przejrzysty brak i niewłaściwe działanie strategii i programów, w których posługiwano się przede wszystkim agregowaniem dla priorytetów mikro, małych i średnich przedsiębiorców łącznie, o ile w ogóle wyodrębniano tę grupę. Jednakże już w ramach tej grupy przedsiębiorców (MŚP) zabrakło uszczegółowienia priorytetów planowania oraz rozdziału środków i przewidywania interwencji osobno dla mikro i małych przedsiębiorców, co skutkowało niższymi wynikami.

Otóż, jak wynika z danych udzielonych przez UOKiK w zakresie ogólnokrajowych danych o udzielonej pomocy *de minimis*, pomocy indywidualnej oraz w ramach programów pomocowych biorąc pod uwagę wartość nominalną w 2010 r. pomoc wyniosła 13 401 345 141,74 zł, natomiast wartość brutto wyniosła 6 783 121 704,45 zł. W roku 2011 wartość udzielonej pomocy w ramach programów pomocowych była znacznie niższa. Wartość nominalna ogółem wyniosła 9 964 402 605,23, natomiast brutto 3 28 741 792,33.

W 2010 roku w powyższym układzie dla mikro i małych przedsiębiorców wartość nominalna

pomocy w ramach programu pomocowego lub pomocy indywidualnej lub *de minimis* wyniosła 4 042 820 903,61 zł, wartość brutto wyniosła 3 054 379 076,18 zł. W 2011 roku wartość pomocy była dużo niższa. Wartość pomocy nominalnej dla mikro i małych przedsiębiorców wyniosła 2 191 934 885,55 zł, a brutto 1 486 742 233,42 zł.

Dało to w 2010 roku procentowy udział przekazanych środków dla mikro i małych przedsiębiorców do średnich i innych wyniósł odpowiednio 30% do 70 % wartości nominalnej. W przypadku wartości brutto odpowiednio 45% do 55%.

W 2011 roku procentowy udział przekazanych środków dla mikro i małych przedsiębiorców do średnich i innych był jeszcze mniejszy i wyniósł odpowiednio 22% do 78 % wartości nominalnej. W przypadku wartości brutto odpowiednio 41% do 59%. Poniżej zaprezentowano te i inne dane w układzie tabelarycznym (zob. Tabela nr 1 i Tabela nr 2).

Dane w zakresie wartości nominalnej i brutto udzielonej pomocy publicznej ogółem w 2010 r. w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka, Regionalnych Programów Pomocy uzyskane na podstawie wystąpienia do UOKiK

Tabela nr 1

podstawa prawna	Wartość nominalna micro+mały(PLN)	nominalna średni+inny(PLN)	micro+mały/suma wartości nominalnej	średni+inny/suma wartości nominalnej	Wartość brutto micro+mały	Wartość brutto średni+inny	Mikro+mały/suma wartości brutto	średni + inny/suma wartości brutto	Wartość nominalna (PLN)razem	Wartość brutto(PLN) razem
DANE OGÓLNOPOLSKIE										
Pomoc w ramach programu pomocowego lub pomoc indywidualna	3 106 309 854	###	26%	74%	###	###	43%	57%	###	###
MARSZALKOWIE WOJEWÓDZTW										
1.76 ustawa z dnia 6 grudnia 2006r. O zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz.U. z 2009r. Nr 84, poz. 712, z późn. zm.)	2 691 359 982,17	2 118 457 295,93	56%	44%	2 590 234 419,48	2 070 412 803,37	56%	44%	4 809 817 278,10	4 660 647 222,85
Pomoc de minimis	7	###	74%	26%	###	###	67%	33%	###	###
MARSZALKOWIE WOJEWÓDZTW										
1.2 ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r.- ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r.Nr 8, poz 60, z późn. zm.)	7 960 018,91	10 184 103,38	44%	56%	549 221,94	599 568,31	48%	52%	18 144 122,29	1 148 790,25
1.24 - ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157. poz.1240, z późn. zm.)	158 772,23	1 666 701,77	9%	91%	32 606,76	306 615,67	10%	90%	1 825 474,00	339 222,43
1.6 - ustawa z dnia 27 sierpnia 1997r. O rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (DZ.U. z 2008r.Nr14, poz.92, z późn. zm.)	355 627,29	560 957,31	39%	61%	355 627,29	560 957,31	39%	61%	916 584,60	916 584,60
1.66 - ustawa z dnia 27 sierpnia 1997r. O rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych(DZ.U. z 2008r.Nr14, poz.92, z późn. zm.)	4 824 170,09		100%		4 824 170,09		100%		4 824 170,09	4 824 170,09
1.7- ustawa z dnia 27 kwietnia 2001r. Prawo ochrony środowiska(Dz.U. z 2008 r. Nr 25, poz150, z późn. zm.)	417 142,22	1 849 827,15	18%	82%	48 418,60	192 691,70	20%	80%	2 266 969,37	241 110,30
1.76 - ustawa z dnia 6 grudnia 2006r. O zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz.U.z 2009r.Nr84, poz.712,z późn. zm.)	322 551 005,40	97 153 585,51	77%	23%	314 193 507,66	96 432 462,96	76%	23%	420 189 877,16	411 086 001,99
9,99-inne ustawy	1 961 525,46	1 693 340,69	54%	46%	1 098 656,32	1 344 650,72	45%	55%	3 654 866,15	2 443 307,04
URZĘDY SKARBOWE										
1.2 - ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r.- ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r.Nr 8, poz 60, z późn. zm.)	169 897 097,51	129 069 584,98	57%	43%	10 536 203,27	1 366 851,76	89%	11%	298 966 682,49	11 903 055,03
1.3 - ustawa z dnia 15 lutego 1992r. O podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2000 r.Nr 54,poz 654, z późn. Zm.)	16 402 238,27	305 843,38	98%	2%	722 050,43	16 797,96	98%	2%	16 708 081,65	738 884,39
1.4 - ustawa z dnia 26 lipca 1991r. O podatku dochodowym od osób fizycznych(Dz.U.z 2010r.Nr 51, poz. 307)	351 068 451,89	88 483 133,90	80%	20%	41 299 421,68	86 661 305,42	32%	67%	439 824 522,48	130 233 663,71
OGÓLNIE(sumy wybranych pomocy na potrzeby badania)	###	###	59%	41%	###	###	57%	43%	6 017 138 628,38	###

Tabela nr 2

Dane w zakresie wartości nominalnej i brutto udzielonej pomocy publicznej ogółem w 2011 r. w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka, Regionalnych Programów Pomocy uzyskane na podstawie wystąpienia do UOKiK Załącznik 25

pomoc udzielona w 2011r.	Wartość nominalna micro+maly(PLN)	Wartość nominalna średni+inny(PLN)	micro+maly/suma wartości nominalnej	średni+inny/suma wartości nominalnej	Wartość brutto micro+maly	Wartość brutto średni+inny	Mikro+maly/suma wartości brutto	średni+inny/suma wartości brutto	Wartość nominalna (PLN)razem	Wartość brutto(PLN) razem
DANE OGÓLNOPOLSKIE										
Pomoc w ramach programu pomocowego lub pomoc indywidualna	1 485 104 661,58	7 451 583 446,99	17%	83%	1 243 985 222,16	1 958 220 616,23	39%	61%	8 936 688 108,57	3 202 205 838,39
MARSZALKOWIE WOJEWÓDZTW										
1.76 - ustawa z dnia 6 grudnia 2006r. O zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz.U. z 2009r. Nr 84, poz. 712, z późn. zm.)	1 183 433 771,85	661 695 961,98	64%	36%	1 178 393 808,60	652 930 361,01	64%	36%	1 845 129 733,85	1 831 324 169,61
Pomoc de minimis	706 830 223,97	320 884 272,69	69%	31%	242 757 011,26	183 778 942,68	57%	43%	1 027 714 496,66	426 535 953,94
MARSZALKOWIE WOJEWÓDZTW										
1.2 - ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r.- ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r.Nr 8, poz. 60, z późn. zm.)	5 213 224,26	8 895 924,03	37%	63%	460 697,13	835 753,61	36%	64%	14 109 148,29	1 296 450,74
1.1 - ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (DZ.U. Nr 157. poz.1240, z późn. Zm.)	345 268,20	33 432 114,63	1%	99%	23 135,07	649 441,98	3%	97%	33 777 382,83	672 577,05
1.1 - ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (DZ.U. Nr 157. poz.1240, z późn. Zm.)	2 657 623,53	1 069 478,02	71%	29%	2 481 144,53	1 069 478,02	70%	30%	3 727 101,55	3 550 622,55
1.66-ustawa z dnia 27 sierpnia 1997r. O rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych(DZ.U. z 2008r.Nr14, poz.92, z późn. zm.)	5 198 042,05		100%		5 198 042,05		100%		5 198 042,05	5 198 042,05
1.7 - ustawa z dnia 27 kwietnia 2001r.- Prawo ochrony środowiska(Dz.U. z 2008 r. Nr.25, poz.150, z późn. zm.)	3 297 650,61	5 152 525,15	39%	61%	448 013,24	930 851,76	32%	68%	8 450 175,76	1 378 865,00
1.76 - ustawa z dnia 6 grudnia 2006r. O zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz.U.z 2009r.Nr84, poz.712,z późn. zm.)	167 121 560,41	48 951 494,27	77%	23%	166 979 757,89	48 493 237,50	77%	23%	216 073 054,68	215 472 995,39
9,99 - inne ustawy	2 963 603,26	1 439 878,66	67%	33%	2 818 609,70	800 242,73	78%	22%	4 403 481,92	3 618 852,43
URZĘDY SKARBOWE										
1.2 - ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r.- ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r.Nr 8, poz. 60, z późn. zm.)	273 057 129,84	89 746 410,35	75%	25%	10 363 335,07	727 668,22	93%	7%	362 803 540,19	11 091 003,29
1.3 - ustawa z dnia 15 lutego 1992r. O podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2000 r.Nr 54,poz. 654, z późn. zm.)	9 059 779,02	582 024,63	94%	6%	298 242,67	19 814,00	94%	6%	9 641 803,65	318 056,67
1.4-ustawa z dnia 26 lipca 1991r. O podatku dochodowym od osób fizycznych(Dz.U.z 2010r.Nr 51, poz. 307)	235 474 907,57	131 182 952,88	64%	36%	53 061 705,54	129 869 593,69	29%	71%	366 657 860,45	182 931 299,23
OGÓLNIIE(sumy wybranych pomocy na potrzeby badania)	###	973 252 840,57	66%	34%	###	835 490 688,91	63%	37%	###	###

Źródło: (tab.1 i2) Opracowanie własne

Brak efektywnej polityki w zakresie pomocy publicznej, pomimo istnienia różnych dokumentów programowych, kierunkowych, strategii na różnych szczeblach i przy różnych poziomach uszczegółowienia, które zapewniałyby stosowanie przepisów regulujących udzielanie pomocy publicznej oraz realizację zaplanowanych założeń, pokazują również dane z Urzędów Skarbowych. Na poziomie relacji: podmiot udzielający pomocy- beneficjent, widoczna jest wysoka uznaniowość organów podatkowych. W województwie Opolskim w latach 2010 – 2011 wnioski rozpatrzone pozytywnie w stosunku do wszystkich złożonych wniosków przez mikro i małych przedsiębiorców wyniosły zaledwie 13% i 11%. Natomiast w województwie Lubuskim procentowo rozpatrzono najwięcej wniosków pozytywnie w stosunku do wszystkich wniosków złożonych przez mikro i małych przedsiębiorców, w roku 2010 było to 52 %. W roku 2011 najlepiej pod tym względem wypadło województwo Mazowieckie, gdzie 50% wniosków złożonych przez mikro i małych zostało rozpatrzonych pozytywnie. Uznaniowość ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, która została dopuszczona przez przepisy Ordynacji Podatkowej (zob. Rozdział IV. 2), w dziedzinie pomocy publicznej, powinna być niwelowana poprzez określone w planach (strategiach, programach) zasady polityki udzielania środków pomocowych w formie ulg na terenie kraju. Poniżej prezentujemy dane w układzie tabelarycznym (Tabele nr 3 i 4 oraz 5 i 6).

Tabela nr 3

Dwa województwa według najmniejszej liczby wniosków złożonych do Urzędów Skarbowych pozytywnie rozpatrzonych do wszystkich złożonych przez mikro i małych przedsiębiorców w 2010 r.															Załącznik 8
woj.	US	2010		Wnioski ogółem											
		Wielkość przedsiębiorcy	liczba przedsiębiorców	złożone	rozpatrzone pozytywnie	rozpatrzone pozytywnie po uzupełnieniu	rozpatrzone częściowo pozytywnie	rozpatrzone negatywnie	rozpatrzone negatywnie po uzupełnieniu	nierozpatrzone wobec braków formalnych lub merytorycznych	wszystkich pozytywnych (F+G+H) / do wszystkich złożonych E	nieprawidłowo złożone J-K do wszystkich złożonych E	wszystkie negatywne I+ J-K do/ złożone E %	wnioski złożone/ liczby przedsiębiorców mi+m	wszystkie pozytywne F+G+H/ do mi+m
OPOLSKIE	MI+M	11205	181	0	20	0	2	46	113	11,05%	87,85%	88,95%	0,0152	0,0018	
PODLASKIE	MI+M	33992	425	91	28	1	40	81	184	28,24%	62,35%	71,76%	0,0125	0,0035	

Tabela nr 4

woj.	2011		Wnioski ogółem											
	Wielkość przedsiębiorcy	liczba przedsiębiorców	złożone	rozpatrzone pozytywnie	rozpatrzone pozytywnie po uzupełnieniu	rozpatrzone częściowo pozytywnie	rozpatrzone negatywnie	rozpatrzone negatywnie po uzupełnieniu	nierozpatrzone wobec braków formalnych lub merytorycznych	wszystkich pozytywnych (F+G+H) / do wszystkich złożonych E w %	nieprawidłowo złożone J+K/ do wszystkich złożonych E w %	wszystkie negatywne I+ J+K do/ złożone E %	wnioski złożone/ liczby przedsiębiorców mi+m	wszystkie pozytywne F+G+H/ do mi+m
OPOLSKIE	MI+M	9546	199	0	25	1	0	49	124	13,07%	86,93%	86,93%	0,021	0,003
PODLASKIE	MI+M	48573	468	67	14	0	84	78	225	17,31%	64,74%	82,69%	0,010	0,002

Źródło: (tab. 3i 4) Opracowanie własne

Rozdział IV

Analiza przepisów

1. Akty prawne w zakresie pomocy publicznej udzielanej w ramach Programów Operacyjnych.

W niniejszym Raporcie przyjęto prezentację nieprawidłowości w prawie pomocy publicznej w optyce wertykalnej, począwszy od najwyższego szczebla tj. wad całego systemu źródeł prawa pomocy publicznej, poprzez wady systemu planowania i programowania, aż po przedstawione w niniejszym i kolejnym podrozdziale wady przepisów konkretnych aktów prawnych regulujących na szczeblu krajowym warunki udzielania dopuszczalnej pomocy publicznej.

Programy pomocowe stanowiące podstawę udzielania pomocy publicznej w ramach programów operacyjnych na lata 2007- 2013 w zakresie wybranych do analizy przykładów- Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki oraz Innowacyjna Gospodarka to, w szczególności:

- Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 2 kwietnia 2012 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka, 2007-2013;
- Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 30 stycznia 2009 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej na wspieranie ośrodków innowacyjności w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka, 2007-2013;
- Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 13 sierpnia 2008 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej na wspieranie tworzenia i rozwoju gospodarki elektronicznej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka, 2007-2013;
- Rozporządzenie Ministra Gospodarki z dnia 8 maja 2009 r. w sprawie udzielania pomocy finansowej dla inwestycji o dużym znaczeniu dla gospodarki w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka, 2007-2013;
- Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 15 grudnia 2010 r. w sprawie udzielenia pomocy publicznej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki;
- Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 20 czerwca 2008 r. w sprawie udzielenia przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki;

Akty te, jak była mowa w Rozdziale II, są aktami wydanymi na podstawie i w granicach ustaw, przy czym należy je czytać niejako łącznie z TFUE oraz odpowiednimi aktami unijnym stanowiącym fundamentalne zasady dopuszczalności danego rodzaju pomocy. Poniżej przedstawiona zostanie analiza niektórych, wybranych spośród powyższych aktów prawnych.

1.1. Nieprawidłowości regulacji – Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 2 kwietnia 2012 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka.

W niniejszym podrozdziale poddane analizie zostało Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 2 kwietnia 2012 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka (dalej; Rozporządzenie z 2 kwietnia 2012 r.; Rozporządzenie) zastępujące dotychczasowe Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 7 kwietnia 2008 r. wydane tym razem na podstawie art. 6b U.PARP reguluje udzielanie przez PARP pomocy finansowej w ramach programu operacyjnego innowacyjna gospodarka w latach 2007-2013.

Co do zasady Rozporządzenie to jest równoważne i jest odpowiednikiem rozporządzeń tego typu wydawanych również na podstawie Ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju.

W Rozporządzeniu z 2 kwietnia 2012 r, jak i niestety w innych regulacjach wykonawczych do ustaw krajowych i rozporządzeń unijnych, tak jak i w skomentowanym w kolejnym podrozdziale rozporządzeniu dotyczącym Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, znajduje się dużo odesłań, odwołań, czy przywołań także podwójnych. Podobnie z punktu widzenia możliwości zastosowania zasad wykładni w tym szczególnie systemowej, językowej czy logicznej, napotyka się istotne trudności, gdyż Rozporządzenie posługuje się pojęciami i zwrotami niekompatybilnymi i często niezdefiniowanymi, z zastosowaniem innym niż pojęcia i zwroty te są stosowane w innych regulacjach pomocy publicznej czy programów operacyjnych.

1.1.1.Dla ilustracji można podać, iż w Rozporządzeniu znajduje się 25 odesłań do innych aktów prawnych oraz 10 przywołań przede wszystkim z Rozporządzenia Komisji (WE) nr 800/ 2008. Ustawą stale przywoływaną jest Ustawa z dnia 9 listopada 2000 r. o utworzeniu Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości. Chociaż powinno być to zbędne, gdyż Rozporządzenie jest wydane na

podstawie tej Ustawy i może być stosowane w jej granicach.

W § 35 ust. 1 pkt. 4 przykładowo podano aż 5 odesłań do innych paragrafów. W § 29 ust. 3 wydatki kwalifikujące się do objęcia wsparciem wymienione są w punktach od 1 do 8. Szereg z nich mieści w sobie lub częściowo obejmuje inne wydatki kwalifikujące się do objęcia wsparciem wymienione w kolejnych przywołanych przepisach Rozporządzenia tj. w paragrafach: 32, 33, 34 i 36 przy czym w różny sposób są w tych przepisach wymienione: przedmiot i możliwy zakres tych wydatków.

W § 15 ust. 2 pkt 5 mówi się np. o pokryciu ceny nabycia wartości niematerialnych i prawnych w formie patentów praw ochronnych, licencji, *know-how*, oraz nieopatentowanej wiedzy technicznej pod wskazanymi tam warunkami m.in.: że będą wykorzystane wyłącznie do celów projektu i będą nabyte od osób trzecich na warunkach rynkowych, przy czym kupujący ma nie sprawować kontroli nad sprzedającym w rozumieniu odpowiednich przepisów unijnych. Wyklucza to w warunkach polskich nabycie tych wartości i praw. Z kolei w § 32 ust. 4 jest mowa o wynagrodzeniach wraz z pozapłacowymi kosztami pracy osób zaangażowanych bezpośrednio w realizację badań przemysłowych lub prac rozwojowych. W punkcie 4 analogicznie określone nabycie wartości niematerialnych i prawnych jak to wskazano wyżej w przypadku § 29. Następnie w § 33 ust. 2 w punkcie pierwszym ponownie jest mowa o wynagrodzeniach, ale tym razem sprecyzowanych jako wynagrodzenia osób zaangażowanych bezpośrednio w realizację projektu oraz wymienia się np. zakup materiałów biurowych i eksploatacyjnych, a w komentowanym §35 wymienia się obok przywołania tych wszystkich paragrafów i tak osobno zatrudnianie wykładowców, inne wydatki bieżące w tym na materiały bezpośrednio związane z realizacją projektu czy usługi konsultacyjne i doradcze związane z realizacją projektu. Tymczasem w przywołanym § 34 ust. 2 jako wydatki kwalifikujące do objęcia wsparciem przepis zalicza i tak wydatki na zakup usług doradczych związanych z realizacją projektu. W § 36 ust.1 wymienia się mieszczące się w ramach innych pozycji rekrutacje i zatrudnianie specjalistów zagranicznych, pokrycie kosztów mobilności personelu. Wobec różnych pojęć zastosowanych i niejasnych zakresów przedmiotowych jednoczesne stosowanie przepisu § 35 z przywoływanymi dodatkowo paragrafami powoduje tego typu kolizję i sprzeczności w wykładni, iż nie poddaje się to racjonalnemu wyłożeniu dla praktycznego stosowania.

1.1.2. Rozporządzenie z 2 kwietnia 2012 r. posługuje się m.in. takimi niezdefiniowanymi i niedoprecyzowanymi pojęciami jak: „wydatki faktycznie poniesione”, „wydatki bezpośrednio związane z projektem”, w relacji do definiowanych zresztą różnie: „wydatków kwalifikujących się do objęcia wsparciem”, a także np.: „stymulowanie działalności”, „powiązania kooperacyjne”, które w świetle dalszych przepisów Rozporządzenia należałoby interpretować przy zastosowaniu

odpowiednich przepisów rozporządzeń unijnych. Jednakże z punktu widzenia wymogów wykładni systemowej, bez odpowiedniego przywołania, powinno stosować się w pierwszej kolejności dane pojęcie w znaczeniu Ustawy o utworzeniu PARP, a następnie regulacji ustawowych publicznego prawa gospodarczego, w tym ustawy o zasadach polityki rozwoju. Tymczasem w rzeczywistości znaczenie jakie można wyinterpretować, zakreślając odpowiedni zakres desygnat bardziej odpowiada, w przypadku niektórych zastosowanych pojęć, znaczeniu jakie mają one w systemie prawa prywatnego.

Co do jednego z zasadniczych i kluczowych pojęć dla rozpatrywania wniosków, ich przyjmowania, udzielania wsparcia, rozliczeń projektów, jakim są tzw. „wydatki kwalifikowane”, to konieczne jest tu wskazanie, iż stosowanie tego pojęcia w regulacjach programów operacyjnych jest różne i niejednoznaczne. I tak, w komentowanym Rozporządzeniu w § 1 ust. 7 stanowi się, że przez: „wydatki kwalifikujące” się do objęcia wsparciem rozumie się: „wydatki określone w Rozporządzeniu, faktycznie poniesione i udokumentowane bezpośrednio w zw. z projektem i niezbędne do jego realizacji, pomniejszone o naliczony podatek VAT”. Jednocześnie w art. 5 pkt 6 u.z.p.p.r. tzw. „kwalifikowalność wydatków” zdefiniowano, jako spełnienie przez wydatki poniesione w ramach programów operacyjnych kryteriów: spójności z postanowieniami przyjętego programu operacyjnego, określonych szczegółowo przez instytucje zarządzającą zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt. 6 u.z.p.p.r., dodatkowych, przewidzianych dla danego źródła finansowania (co do prawidłowej podstawy prawnej dla wydania wytycznych patrz podrozdz. 2.2.). Instytucja zarządzająca ma za zadanie, zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt. 6 u.z.p.p.r., określenie z kolei: „kryteriów kwalifikowalności” wydatków objętych dofinansowaniem w ramach programu operacyjnego. Jednocześnie w tej Ustawie w art. 35 ust. 3 przewidziano wydanie w szczególnej formie „prawa powielaczowego”, gdyż Minister właściwy do spraw rozwoju regionalnego może wydać „wytyczne” dot. programów operacyjnych w zakresie m.in. (punkt 4a) „kwalifikowania wydatków w ramach programów operacyjnych”. Jednocześnie zgodnie z art. 26 ust. 2 u.z.p.p.r. instytucja zarządzająca, wykonując zadania, o których mowa w ust. 1, powinna uwzględniać zasadę równego dostępu do pomocy wszystkich kategorii beneficjentów w ramach programów oraz zapewniać przejrzystość reguł stosowanych przy ocenie projektów. Podobnie dla ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego do wydawania wytycznych określono cel: „w celu zapewnienia jednolitości zasad wdrażania programów operacyjnych”. Co w obu przypadkach jest pustym postulatem, gdyż jednocześnie taka powyżej przedstawiona „powielaczowa” regulacja zapewnia co innego.

1.1.3. Znajdujący się w § 1 ust. 7 Rozporządzenia z 2 kwietnia 2012 r. słowniczek zawiera pojęcia definiowane dla potrzeb tego Rozporządzenia, które są obarczone klasycznymi wadami definicji i raczej mogą powodować więcej niejasności i niezgodności z prawidłową wykładnią niż rzeczywiście wyjaśniać znaczenie tych pojęć i zakres ich zastosowania. Można tu przywołać takie pojęcia jak: „inwestycja”, „dzień rozpoczęcia realizacji inwestycji”, „pracownika znajdującego się w szczególnie niekorzystnej sytuacji.”

Dla prezentacji można wskazać, iż definicja: „inwestycji”, jako inwestycji w środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne, związanej z „tworzeniem nowego przedsiębiorstwa”, „rozbudową istniejącego przedsiębiorstwa”, „dywersyfikacją produkcji przedsiębiorstwa”, przez wprowadzenie nowych dodatkowych produktów” lub „zasadniczą zmianę dotyczącą procesu produkcyjnego w istniejącym przedsiębiorstwie” jest trudna do zastosowania. W istocie można by się posłużyć przywołaniem zakresu stosowanego w obszarze polskiego prawa prywatnego lub co do zasady zdefiniować, jako nakłady na majątek trwały. Zupełnie nielogiczne, niezrozumiałe jest wymienianie składników majątku trwałego, co przecież wynika z prawa, a typowy błąd *idem per idem*, to posługiwanie się pojęciem: „inwestycji” dla wyjaśniania „inwestycji”, posługiwanie się zwrotem „tworzenie nowego przedsiębiorstwa” lub „rozbudowy” istniejącego przedsiębiorstwa, gdy w istocie chodzi o uruchomienie nowej działalności w rozumieniu nowych przedmiotów działalności (przedsiębiorca może mieć jedno przedsiębiorstwo wg polskiego prawa) oraz zmiany organizacji i technologii produkcji.

Ponadto stosowanie w definicji tak niedookreślonych zwrotów jak: „rozbudowa przedsiębiorstwa”, „zasadnicza zmiana dotycząca procesu produkcyjnego w istniejącym przedsiębiorstwie” nie służy doprecyzowaniu zakresów hipotez i dyspozycji, w których definiowane pojęcie zastosowano lecz wręcz odwrotnie skutkuje koniecznością skomplikowanych wykładni i oddaje interpretacje w istocie w ręce administracji stosującej te przepisy w obszarze kontroli i nadzoru oraz urzędników PARP dla potrzeb oceny wniosków. Definiowanie: „dnia rozpoczęcia inwestycji” jako: „dnia rozpoczęcia robót budowlanych” lub „pierwszego zobowiązania do zamówienia towarów i usług” w zw. z realizacją inwestycji, przy jednoczesnym otwartym katalogu wyłączeń, gdy zastrzeżono, że nie stanowią rozpoczęcia realizacji inwestycji „czynności w ramach działań przygotowawczych”, a w szczególności analizy nazwane przygotowawczymi (techniczne, ekonomiczne, finansowe), również nie służy doprecyzowaniu dla potrzeb stosowania regulacji, określenie jak wyżej dnia, który będzie uznawany za dzień rozpoczęcia inwestycji (jej realizacji).

1.1.4. Osobno należy odnieść się tutaj do definicji pojęcia: „pracownika znajdującego się szczególnie niekorzystnej sytuacji”, które w ten sam sposób zostało zdefiniowane w Rozporządzeniach dotyczących udzielania wsparcia w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, w zakresie przesłanki pozostawania bez stałego zatrudnienia za wynagrodzeniem przez okres ostatnich 6 miesięcy bez żadnego innego odesłania. Po pierwsze, wobec tego, że jest to regulacja na podstawie U.PARP i regulacja w obszarze prawa publicznego gospodarczego, to trudno jest wprost zastosować kodeks pracy, a należałoby w pierwszej kolejności zastosować ustawę z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej¹¹, gdzie zatrudnienie należałoby czytać szerzej niż tylko umowę o pracę. Po drugie, nie da się racjonalnie wyłożyć warunku pozostawania bez tego zatrudnienia przez okres ostatnich 6 miesięcy, gdyż pracownik może pozostawać zatrudniony na czas określony np. 2 lata, przez te 6 miesięcy bądź ma przez ostatnie 5 miesięcy umowę zlecenia, która jest zawarta na okres roku.

Także z jednej strony szczególna, a z drugiej dość ogólnie sformułowana przesłanka: „wykonuje pracę w branży lub zawodzie, w którym różnica między liczbą zatrudnionych kobiet i liczbą zatrudnionych mężczyzn jest co najmniej 25% wyższa niż przeciętna różnica tych liczb we wszystkich sektorach gospodarki narodowej RP, i należy do płci mniej licznej” jest w praktyce odesłaniem do uznania PARP oraz organów kontrolnych i nadzorujących do oceny, w jakim zakresie, z jakiego czasu i na podstawie jakich średnich zwanych „przeciętnymi” liczy nadwyżkę liczby zatrudnionych płci przeciwnej, aby stwierdzić przekroczenie 25% oraz, co uznać za branżę przyjmując nawet, że zawody będzie się identyfikować wg polskiej klasyfikacji zawodów.

1.1.5. W komentowanym Rozporządzeniu podobnie jak w innych, w sposób zupełnie niezrozumiały raz stosuje się zwrot czy też pojęcie: „małych i średnich przedsiębiorców”, skrót „MŚP” lub zwrot „mikro, małe i średnie przedsiębiorstwa”. Na przykład ustawa o zasadach prowadzenia polityki rozwoju i część przepisów wykonawczych posługują się zwrotem: „mali i średni przedsiębiorcy” rozumiejąc pod tym, co do zasady również i mikro przedsiębiorców. Także w przepisach wykonawczych wydanych np. na podstawie Ordynacji Podatkowej, które to przepisy wykonawcze mają zastosowanie do pomocy publicznej udzielanej w ramach programów operacyjnych, stosowany jest zwrot: „małe i średnie przedsiębiorstwa”, co może przecież oznaczać, że nie obejmuje to mikro. Co do istoty wsparcie w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka w zakresie pomocy publicznej dla mikro i małych przedsiębiorców zawsze jest

11 (Dz. U. 2004 nr 173, poz. 1807)

ujmowane od strony podmiotowej całościowo, w ramach ogólnej formuły: „MŚP”, czyli łącznie ze średnimi przedsiębiorcami.

1.1.6. W przypadku szczegółowej regulacji przeznaczenia i warunków udzielania pomocy podmiotom działającym na rzecz innowacyjności, na tworzenie systemu ułatwiającego inwestowanie, mamy do czynienia z przeznaczeniem pomocy, dla sektora MŚP nie tyle na rzeczywiście realne działania rozwojowe lub innowacyjność, lecz na wspieranie „wspierających” (metadoradztwo), różnego typu doradców, konsultantów, firmy szkoleniowe oraz z otoczenia biznesu, ich finansowania, wspieranie systemu bankowego w sposób, który wręcz eliminuje możliwość dotarcia pomocy w realnym zakresie do mikro i małych przedsiębiorców.

Przykładowo można wskazać, iż Agencja może udzielić wsparcia „organizacji pośredniczącej” na tworzenie systemu ułatwiającego inwestowanie podmiotowi działającemu na rzecz innowacyjności, który spełnia łącznie warunki: ma osobowość prawną, ma siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, nie działa w celu osiągnięcia zysku lub przeznacza zysk na cele zgodne z zadaniami realizowanymi przez Agencję, ma niezbędny potencjał finansowy, techniczny, kadrowy i organizacyjny do realizacji projektu objętego wsparciem oraz zapewnia personel posiadający co najmniej roczne doświadczenie w dokonywaniu inwestycji w spółki sektora mikro, małych i średnich przedsiębiorców, rozpoczynających działalność gospodarczą i nienotowanych na rynku publicznym przez nabywanie lub zbywanie akcji lub udziałów w tych spółkach oraz w świadczeniu usług informacyjnych dla przedsiębiorców w zakresie pozyskiwania zewnętrznych źródeł finansowania oraz zobowiązuje się do nieodpłatnego organizowania szkoleń otwartych. Oznacza to jednak takiego beneficjenta, który musi być doświadczony i mieć na rynku ugruntowaną pozycję. Przeznaczenie wsparcia na tworzenie systemu ułatwiającego inwestowanie dla podmiotów, o których mowa może być udzielane w zakresie: przygotowania mikro, małych lub średnich przedsiębiorców, a także osób podejmujących działalność gospodarczą do pozyskania zewnętrznych źródeł finansowania tej działalności, wspierania powstawania i rozwoju „sieci inwestorów” prywatnych zainteresowanych dokonywaniem inwestycji, wspierania i promocji „współpracy między sieciami inwestorów prywatnych” oraz instytucji otoczenia przedsiębiorców, organizowania, rozwoju i wspierania „platform służących kojarzeniu inwestorów” z przedsiębiorcami poszukującymi zewnętrznych źródeł finansowania, informacji i promocji usług oferowanych przez sieci inwestorów prywatnych, organizowania szkoleń dotyczących inwestowania w przedsiębiorców dla inwestorów prywatnych i sieci takich inwestorów. Z kolei wsparcie na tworzenie systemu ułatwiającego inwestowanie może być udzielane mikro, małemu lub średniemu przedsiębiorcy z przeznaczeniem na zakup usług doradczych w zakresie przygotowania

dokumentacji i analiz niezbędnych do pozyskania zewnętrznych źródeł finansowania o charakterze udziałowym w celu wprowadzenia zmian, na wydatki na ustanowienie lub utrzymanie zabezpieczenia należytego wykonania zobowiązań wynikających z umowy o udzielenie wsparcia, pokrycie kosztów związanych z otwarciem i prowadzeniem odrębnego rachunku bankowego lub subkonta na rachunku bankowym, przeznaczonych do obsługi projektu lub płatności zaliczkowych. Jest to przykładowo tworzenie rynku i popytu dla usług wybranych podmiotów bynajmniej nie mikro i małych przedsiębiorców.

1.1.7. Jeśli chodzi o szczegółowe przeznaczenie i warunki udzielania wsparcia podmiotom działającym na rzecz innowacyjności, na inicjowanie działalności innowacyjnej, określone w kolejnych rozdziałach, to za każdym razem podano, bez uzasadnienia w regulacjach unijnych, inny zakres wydatków, które kwalifikują się do objęcia wsparciem. Lepszym rozwiązaniem byłoby zamieszczenie w słowniczku definicji pojęć poszczególnych wydatków kwalifikujących się do objęcia wsparciem. Byłoby wtedy jasne co Prawodawca ma na myśli.

Biorąc pod uwagę koszty ogólne, za każdym razem Prawodawca używa innych definicji na określenie tych poszczególnych kosztów. W § 10 ust. 1 pkt. 5 stosuje pojęcie: „zakup usług” w znaczeniu ogólnym, natomiast już w § 11 ust. 1 pkt. 3 lit. e), są to „usługi konsultacyjne i doradcze związane z realizacją projektu”. W § 27 ust. 1 pkt. 3 to „zakup usług doradczych”, a w pkt. 5 są znowu nazwane „usługami konsultacyjnymi oraz doradczymi związanymi z realizacją projektu” podobnie jak w § 33 ust. 1 pkt. 5. W § 39 ust. 1 pkt. 10 są nazwane „obsługą księgową, usługami prawniczymi, doradczymi i eksperckimi”. Nie jest więc jasne, który zakres dla zakupu usług jest właściwy, nie wiadomo czy i kiedy są precyzowane, jako usługi doradcze i czy Prawodawca miał na myśli również prawnicze i eksperckie, czy tylko niektóre z powyższych. W § 23 ust.1 pkt 9 jest to: „cena zakupu przez mikro, małego lub średniego przedsiębiorcę analiz i usług doradczych związanych z inwestycją ”. W § 10 ust. 2 pkt 12 mamy: „obsługę księgową, usługi prawnicze, doradcze i eksperckie”, natomiast w § 27 ust. 1 pkt.3 jest to: „zakup usług doradczych”. Za każdym razem przedmiotowo zastosowane pojęcia są inne w związku z czym jest to trudne do wykładni. Nie wiadomo czy analizy ma robić prawnik czy ekspert.

Jeśli chodzi o pokrycie kosztów szkoleń występują podobne niejasności, w § 10 ust. 1 pkt 16 ich definicja to: „pokrycie kosztów szkoleń, niezbędnych do realizacji projektu, osób uczestniczących w realizacji projektu, w wysokości nieprzekraczającej 10% całkowitych wydatków kwalifikujących się do objęcia wsparciem”. W § 23 ust. 2 pkt 12 lit. b) ujęto wydatki, jako „podróże wykładowców i uczestników szkolenia, w tym wydatki na zakwaterowanie”. W § 27 ust. 1 pkt 2 są to: „szkolenia ogólne i specjalistyczne, związane z przedmiotem działalności powiązania kooperacyjnego oraz

z zakresu zarządzania powiązaniem kooperacyjnym”. W § 35 ust. 1 pkt 4 wydatki są ujęte jako: „pokrycie kosztów osobowych uczestników szkolenia oraz pokrycie ogólnych kosztów pośrednich”. W § 33 ust.1 pkt 3 jest to: „organizacja programów szkoleniowych, warsztatów i konferencji”. Raz powiedziane jest, iż jest to „pokrycie kosztów niezbędnych do realizacji projektu”, a następnym razem te koszty są wyszczególnione w katalogu i tak otwartym. W związku z tym nie jest jasne, które z poszczególnych kosztów mogą być uwzględniane.

W § 10 ust. 22 pkt. 1 oraz w § 33 ust. 2 pkt. 1 do wydatków kwalifikujących się do objęcia wsparciem zalicza się: „koszty osobowe” czy też wydatki na: „wynagrodzenia wraz z zapłaconymi kosztami pracy, w tym składkami na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, osób zaangażowanych bezpośrednio w realizację projektu objętego wsparciem oraz osób zarządzających tym projektem”. Natomiast w §27 ust. 1 te koszty są ujęte jako „koszty osobowe oraz administracyjne”. W § 36 ust.1 to „wydatki na rekrutację i zatrudnienie specjalistów zagranicznych”. Występuje różne zakreślenie zakresu tych wydatków.

1.2. Nieprawidłowości regulacji - Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 15 grudnia 2010 r. w sprawie udzielania pomocy publicznej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki.

W podrozdziale 1.1. niniejszego Raportu szczegółowo omówiono brak precyzji, wieloznaczność i niespójność przepisów, brak konsekwencji w definiowaniu z zamiaru jednoznacznych pojęć, błędy logiczne definicji. Poniżej analizie poddano kolejne rozporządzenie spośród rozporządzeń w zakresie udzielania pomocy publicznej w ramach programów operacyjnych. Niestety, nieprawidłowości zauważone w Rozporządzeniu z 2 kwietnia 2012 r. nie są wyjątkiem potwierdzającym zasadę legislacji dobrej jakości. Uwagi dotyczące niekonsekwencji w stosowaniu pojęć, w szczególności: „wydatków kwalifikowanych”, „pracownika znajdującego się w szczególnie niekorzystnej sytuacji” zachowują aktualność w stosunku do Rozporządzenia komentowanego w niniejszym podrozdziale wobec czego nie są powtarzane. W poniższych rozważaniach skupiono się na ocenie prawidłowości legislacyjnej i porównaniu zapisów Rozporządzenia z 15 grudnia 2010 r. ze standardem dobrej legislacji.

W zakresie pomocy publicznej udzielanej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki analizie poddano Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 15 grudnia 2010 r. w sprawie udzielania pomocy publicznej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki (dalej;

Rozporządzenie z 15 grudnia 2010 r.; Rozporządzenie). Rozporządzenie określa szczegółowe przeznaczenie, warunki i tryb udzielenia pomocy publicznej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, dla wszystkich Działań oprócz niektórych Działań w ramach Priorytetu II, gdyż w tym zakresie zastosowanie ma Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 20 czerwca 2008 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki. Rozporządzenie nie dotyczy również pomocy udzielanej na podstawie rozporządzeń wydanych na podstawie Ustawy z 20 kwietnia 2004 r. o promocji zatrudnienia i niektórych instytucjach rynku pracy.

Lektura treści Rozporządzenia z 15 grudnia 2010 r. jest przede wszystkim utrudniona ze względu na pokaźną liczbę odesłań, odwołań, czy przywołań także podwójnych. Z tego też względu możliwość przeprowadzenia ich wykładni jest niewielka, a bardzo skomplikowana. Rozporządzenie zawiera 23 odesłania i 7 przywołań do różnych aktów, w tym nie tylko o normatywnym charakterze. „Odczytanie” szczegółowego przeznaczenia, szczegółowych warunków i trybu udzielania pomocy z przepisów Rozporządzenia wymaga sięgnięcia do 12 innych aktów (nie wliczając aktów z odesłań podwójnych). Duża ilość odesłań i przywołań, może być tłumaczona tym, iż Ustawodawca ze względu na bezpośrednią stosowalność rozporządzeń unijnych, nie powinien powtarzać ich treści w przepisach aktów krajowych. To jednak, nie wyjaśnia braku konsekwencji w sposobie redagowania treści. W Rozporządzeniu Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 20 czerwca 2008 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości (dalej; Rozporządzenie z 20 czerwca 2008 r.), jak i w Rozporządzeniu z 15 grudnia 2010 r. w „słowniczku” stosowane są pojęcia: „szkolenie ogólne”, „szkolenie specjalistyczne”, sposób wyjaśnienia ich znaczenia jest jednak odmienny. Otóż, w Rozporządzeniu z 20 czerwca 2008 r. celem wyjaśnienia pojęć, odesłano do artykułu bezpośrednio obowiązującego Rozporządzenia KE nr 800/2008, który definiuje oba pojęcia. Natomiast w Rozporządzeniu z 15 grudnia 2010 r. wprowadzona nieco „zmodyfikowaną” treść tych artykułów. Odmiennosc zakresu regulacji Rozporządzeń nie wyjaśnia braku jednolitego sposobu definiowania pojęć im wspólnych. Ponadto z punktu widzenia „systemowego” są to akty wykonawcze, mające zapewnić prawidłowe wykonanie i stosowanie aktów wyższej rangi. Oczywiście w przypadku przywołanych tych dwóch Rozporządzeń podstawa ustawowa jest inna, nie należy jednak zapominać, iż wspólną dla nich podstawą jest jedno i to samo Rozporządzenie KE, ponadto służą realizacji tego samego Programu Operacyjnego.

Zarzut niekonsekwencji w sposobie redagowania definicji można podnieść również w stosunku do treści samego Rozporządzenia z 15 grudnia 2010 r. Bowiem w stosunku do większości pojęć

używanych w Rozporządzeniu, a definiowanych w innych aktach prawnych Prawodawca stosuje odesłanie, ale z nieuzasadnionych przyczyn w odniesieniu do kilku pojęć wprowadza ich treść do komentowanego Rozporządzenia z tych innych aktów. Co więcej inne jeszcze pojęcia pozostawiając w ogóle bez definicji oraz bez odesłania do odpowiedniego przepisu aktu unijnego zawierającego taką definicję, jest tak np. w przypadku pojęcia: „pracownika niepełnosprawnego”. Właśnie na przykładzie pojęcia: „pracownika niepełnosprawnego” można wskazać na niekonsekwencję w stosowaniu terminologii oraz brak jednakowego sposobu stosowania (wprowadzania, odsyłania) pojęć wspólnych wszystkim aktom. W Rozporządzeniu z 15 grudnia 2010 r. brak jest definicji: „pracownika niepełnosprawnego” lub „osoby niepełnosprawnej” chociaż oba te pojęcia są w nim stosowane (por. § 5 ust.1 pkt 1 i § 21 ust.1). Z kolei Rozporządzenie Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 2 kwietnia 2012 r. w sprawie udzielania przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości pomocy finansowej w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka odsyła do rozumienia tego pojęcia w art. 2 pkt 20 Rozporządzenia Komisji. Przy czym w Rozporządzeniu z 20 czerwca 2008 r. stosuje się jedynie pojęcie: „osoby niepełnosprawnej”. Należy tu jeszcze raz podkreślić, iż brak spójności w stosowaniu jednoznacznych pojęć i sposobie ich definiowania jest widoczny tak w ramach jednego aktu, jak i pomiędzy powiązаныmi systemowo aktami.

W tym kontekście warto przywołać co stanowi Rozporządzenie Rady Ministrów z 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”¹² (dalej; Zasady techniki prawodawczej), a mianowicie iż, „Jeżeli odesłanie służy przede wszystkim zapewnieniu spójności regulowanych w tym akcie instytucji prawnych, w przepisie odsyłającym wskazuje się zakres spraw, dla których następuje odesłanie, oraz jednoznacznie wskazuje się przepis lub przepisy prawne, do których się odsyła” (§ 156 ust. 3). Trzeba tu bowiem nadmienić, iż odesłania w analizowanych aktach, jeżeli już muszą być stosowane, to mają służyć właśnie spójności i zapewnieniu stosowalności prawa unijnego, a nie przede wszystkim skróceniu tekstu. Zatem przepisy Rozporządzenia powinny określać zakres spraw i wskazywać odpowiednie przepisy, do których następuje odesłanie, czemu jednak w pełni nie uczyniono zadość (np. § 2 pkt 3a lit. a i b).

Niepokojące jest również to, iż Rozporządzenie zwiera odesłania podwójne (np. § 2 pkt 4; § 13 ust.1). Zasady techniki stanowią natomiast wyraźnie w § 157, iż: „Nie odsyła się do przepisów, które już zawierają odesłania”.

W Rozporządzeniu z 15 grudnia 2010 r. znalazł się również przypadek błędnego odwołania. Paragraf 37 stanowi, iż: „Pomoc jest udzielana zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art.

12 Dz.U.2002.100.908 z późn. zm.

26 ust. 1 pkt 6 i 8 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju”. Otóż, art. 26 u.z.p.p.r. określa zadania instytucji zarządzającej i sam nie może być przepisem upoważniającym. W zakresie zadań jakich dotyczą pkt 6 i 8 w art. 26 ust.1, a więc określenia kryteriów kwalifikowalności wydatków objętych dofinansowaniem w ramach programu operacyjnego oraz określenia systemu realizacji programu operacyjnego, przepisem upoważniającym jest art. 35 ust. 3 u.z.p.p.r.. Komunikaty o wytycznych wydanych na tej podstawie podlegają ogłoszeniu na podstawie art. 37 ust.2. Podanie samego art. 26 ust.1 pkt 6 i 8 jako podstawy prawnej wydania wytycznych przez Ministra Rozwoju Regionalnego jest niepoprawne i utrudnia zidentyfikowania właściwego aktu. Biorąc dla przykładu wytyczne, np. właśnie w zakresie Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, podstawę prawną podano jak w tytule: Zmienione wytyczne Ministra Rozwoju Regionalnego nr MRR/KL/1(2)/02-2008 w zakresie kwalifikowania wydatków w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, wydane na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 6 oraz art. 35 ust. 3 pkt 11 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju.

2. Analiza przepisów Ustawy z 29 sierpnia 1997 Ordynacji Podatkowej i Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*.

Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowi istotną formę pomocy dla mikro i małych przedsiębiorców. Wskazuje na to chociażby fakt, iż ta forma pomocy jest udzielana najczęściej jako pomoc *de minimis*, a z kolei, jak pokazują dane Raportu Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów za 2010 r.¹³, mikro i małe przedsiębiorstwa uzyskały łącznie 88 % pomocy *de minimis*. Przy czym 7,8 % pomocy *de minimis* to pomoc z grupy A2 i C2, a więc właśnie pomoc w postaci ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych zostało uregulowane w rozdziale 7a Ordynacji Podatkowej w art. 67a- 67e. Zakres podmiotowy art. 67a obejmuje ogół podatników natomiast udzielanie ulg przedsiębiorcom reguluje art. 67 b o.p.. Organ podatkowy na wniosek podatnika, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym może odroczyć termin płatności podatku na raty rozłożyć zapłatę podatku na raty, odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami, umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną. W przypadku podatników prowadzących działalność gospodarczą organ podatkowy

13 [Pomoc de minimis udzielona przedsiębiorcom w 2010 roku](http://www.uokik.gov.pl/raporty_i_analizy2.php), Raport dostępny na: http://www.uokik.gov.pl/raporty_i_analizy2.php

może udzielić którejś z powyżej wskazanych ulg na wniosek podatnika, przy czym ulgi te mogą nie stanowić pomocy publicznej, stanowić pomoc *de minimis* albo stanowić pomoc publiczną.

W sytuacji więc, gdy wnioskodawcą jest podmiot prowadzący działalność gospodarczą, zmianie ulega przebieg procesu decyzyjnego organu podatkowego w stosunku do postępowania, gdy wnioskodawcą jest osoba nieprowadząca działalności. Przede wszystkim decyzja organu nie opiera się już tylko na rozważeniu zaistnienia generalnych klauzul „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego”, ale również obejmuje rozważenie możliwości udzielenia ulgi z punktu widzenia przepisów regulujących pomoc publiczną. Pomoc państwa, jak była już mowa, jest bowiem dopuszczalna tylko w ściśle określonych sytuacjach, wynikających z obowiązującego na terytorium Polski prawodawstwa Unii Europejskiej oraz polskich unormowań. W art. 67 b zostało uregulowanych kilka trybów udzielania ulgi w spłacie zobowiązań w zależności od tego czy stanowią i ewentualnie jaki rodzaj pomocy publicznej. Jednakże w pierwszej fazie postępowanie z wniosku przedsiębiorcy wygląda tak samo.

Po otrzymaniu wniosku organ podatkowy sprawdza jego poprawność formalną zgodnie z art. 168 o.p. Jeżeli wniosek czyni zadość wymogom formalnym organ przechodzi do ustalenia, czy za przyznaniem ulgi przemawia "ważny interes podatnika" lub "interes publiczny". Ustawodawca zdecydował się na zastosowanie tych dwu klauzul generalnych z jednej strony, aby nie dopuścić do sytuacji mechanicznego udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, a z drugiej ze względu na niemożność przewidzenia wszystkich możliwych sytuacji uzasadniających przyznanie ulgi. Klauzule te są jednak przejawem luzu decyzyjnego, który powoduje, iż o zastosowaniu danej normy w konkretnym przypadku organ rozstrzyga w drodze uznania administracyjnego. Uznanie administracyjne zawsze budzi pewien niepokój związany ze swobodą organu w podejmowaniu decyzji nawet przy rozumieniu tego uznania jako „związanego”. Jest to jednak swoboda decyzyjna dopuszczalna przez prawo. Analizowane przepisy należy uznać, za normy blankietowe nie określające w sposób jednoznaczny i wyczerpujący przesłanek i warunków podjęcia decyzji w przedmiocie udzielenia ulgi w spłacie zobowiązania podatkowego. Oznacza to, iż organ podatkowy w tym samym stanie faktycznym może rozstrzygnąć odmiennie - raz przyznając ulgę, a drugi raz nie. Wpisuje się w to teza Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z wyroku z 23 sierpnia 2010 r.¹⁴, w którym sąd stwierdził, iż „Decyzja organu określona w art. 67 b § 1 pkt 2 o.p. w zakresie pomocy *de minimis*, tak jak wszystkie decyzje dotyczące ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, ma charakter uznaniowy. Przyznanie ulg zależy od uznania organu.

14 Wyrok WSA z 23.08.2010 r., sygn.akt.III SA/WA 610/10, Lex nr 658146

Organ może, ale nie musi przyznać wnioskowaną przez podatnika ulgę, nawet wtedy, gdy spełnione są przesłanki pozytywnego rozstrzygnięcia, określone tym przepisem”. Uznanie mimo szerokiego zakresu swobody, nie jest jednak uznaniem dowolnym. Przyznanie nieograniczonego uznania byłoby niemożliwe do zrealizowania w realiach obecnie obowiązującego porządku prawnego. Organy podatkowe muszą stosować się do przepisanych prawem zasad postępowania i wydawania rozstrzygnięć. Poza tym, na straży praworządności stoją zawsze zasady Konstytucji, tu przede wszystkim zasada legalizmu wyrażona w art. 7 ustawy zasadniczej, która stanowi, iż organy działają na podstawie i w granicach prawa (znajdująca zresztą swój wyraz w art.120 o.p.) Ponadto, organy podatkowe mają obowiązek dochodzenia prawdy obiektywnej i pomimo, iż to na wnioskodawcy ciąży obowiązek wykazania, że zachodzą okoliczności uprawniające go do utrzymania ulgi organ podatkowy może przeprowadzić własne postępowanie dowodowe. Materiał dowodowy powinien podlegać wyczerpującemu rozważeniu, czemu organ powinien dać wyraz w uzasadnieniu, które winno ujawniać wszelkie przesłanki, jakim kierował się przy wydawaniu decyzji.

Badanie, w tym przeprowadzone w drodze ankietowej i wywiadów pokazało jednak, iż poziom „uznaniowości” jest zbyt wysoki. Przedsiębiorcy sygnalizują niezrozumiałość rozstrzygnięć lub powodów nierozpatrzenia wniosku. Wskazują na to opinie respondentów pozyskane w trakcie badania terenowego. Jeden z przedsiębiorców z terenu województwa Mazowieckiego wskazał, iż przede wszystkim brak jest dostatecznej informacji oraz przestrzegania procesu ubiegania się o pomoc.

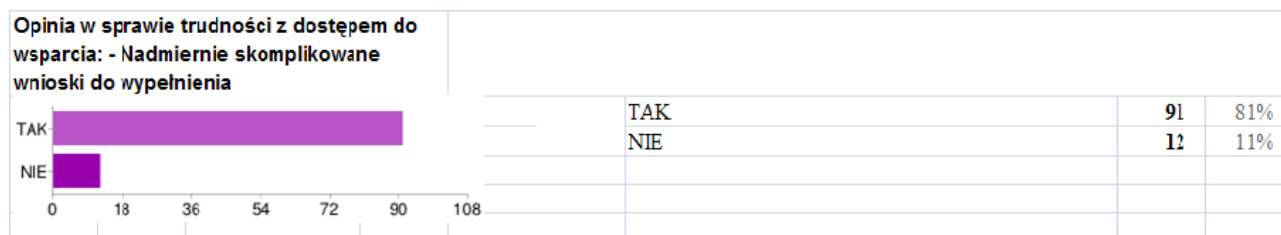
W tych sytuacjach, w których normy prawne nie precyzują przesłanek do podjęcia na ich podstawie rozstrzygnięć, istotną rolę odgrywa orzecznictwo sądowe. Naczelny Sąd Administracyjny wielokrotnie podkreślał przy okazji interpretowania pojęć „ważnego interesu podatnika” oraz „interesu publicznego”, iż ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych są instytucją o charakterze wyjątkowym, nadzwyczajnym i jako takie powinny być traktowane przez organy podatkowe. Ów „wyjątkowy i nadzwyczajny charakter” ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowi sam w sobie pewnego rodzaju barierę w dostępie do pomocy publicznej, jednakże ze względu na swój specyficzny charakter podlega ona jedynie zasygnalizowaniu. Wynika bowiem z samej „natury” analizowanej instytucji, a ponadto dotyczy wszystkich przedsiębiorców, bez względu na wielkość. Jeżeli organ uzna, iż za udzieleniem ulgi nie przemawia "ważny interes podatnika" lub "interes publiczny", nie będzie potrzeby ustalania, czy ulga jest dopuszczalną pomocą publiczną. Ulgi tej i tak nie można będzie udzielić, a co za tym idzie nie znajdą zastosowania przepisy regulujące pomoc publiczną. Jeżeli natomiast organ dopatry się spełnienia przesłanek z klauzul generalnych, to następnie musi ustalić czy wnioskodawca jest podmiotem prowadzącym działalność

gospodarczą. Trzeba w tym miejscu wspomnieć o istotnej kwestii - prawidłowego rozumienia i stosowania pojęć. Użyty w art. 67b o.p. zwrot "podatnik prowadzący działalność gospodarczą" powinien być rozumiany zgodnie z prawem unijnym. Jest to rozumienie "działalności gospodarczej" znacznie szersze niż występujące w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej i Ordynacji Podatkowej. Niewłaściwe rozumienie pojęć jest częstym problemem, szczególnie dotkliwym po stronie wnioskodawców. Błędy spotykane we wnioskach składanych o wsparcie przez przedsiębiorców bardzo często wynikają właśnie z niezrozumienia, iż w prawie UE pewne pojęcia mają specyficzne znaczenie. Często ich prawidłowa wykładania wymaga znajomości orzecznictwa ETS.

Ustalenie, że wnioskodawca jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą implikuje stosowanie w dalszych etapach procedury przepisów regulujących pomoc publiczną. Stosowanie regulacji pomocowych może skończyć się jedynie na fazie weryfikacji czy w ogóle udzielona ulga stanowiłaby pomoc publiczną. Organ każdorazowo dokonuje badania czy w danej indywidualnej sprawie zachodzą przesłanki z art. 107 TFUE. Jeżeli organ uzna, iż dana ulga uznaniowa nie jest pomocą naruszającą zasady wspólnego rynku może udzielić ulgi, bez zachowania trybu wynikającego z przepisów regulujących pomoc publiczną. W przeciwnej sytuacji, gdy organ dojdzie do wniosku, iż udzielenie ulgi danemu przedsiębiorcy będzie pomocą publiczną, ustaleniu podlega o jaki rodzaj pomocy wnioskodawca się ubiega, co akurat powinno wynikać ze złożonego przez podatnika wniosku. Podatnik musi w swoim wniosku określić o jaką pomoc się ubiega, co łączy się z obowiązkiem dołączenia do wniosku, odpowiednich ze względu na rodzaj pomocy, zaświadczeń lub oświadczeń. Organ nie może domniemywać o jaki rodzaj pomocy podatnik wnosi. Wobec czego w przypadku niemożności ustalenia o jaką pomoc podatnik wnosi organ wzywa do uzupełnienia braków wniosku. Jeżeli podatnik nie uzupełni braków formalnych wniosku organ postanawia o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia. Jak wskazują przeprowadzone badania w urzędach skarbowych jest to częsty przypadek. Dane zebrane z urzędów skarbowych wskazują, iż aż 46 % wniosków w 2010 r. o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych złożonych przez mikro i małych przedsiębiorców zostało złożonych nieprawidłowo, w tych przypadkach urzędy wzywały do uzupełnienia braków. Przy czym 31 % wniosków złożonych stanowią wnioski pozostawione bez rozpatrzenia, a 60 % to wnioski, które zostały rozpatrzone negatywnie (zob. tabela nr 5 i 6 w pkt. 2.3.2).

Procent wniosków nieprawidłowo złożonych wskazuje na ogromne problemy z jakimi borykają się mikro i mali przedsiębiorcy z prawidłowym sporządzeniem wniosku. Potwierdzają to również dane z ankiet wypełnionych przez respondentów drogą badania on-line, gdzie 81 % przedsiębiorców odpowiedziało, iż wnioski są zbyt skomplikowane (wykres poniżej).

Wykres nr1



Źródło: Wyniki badania on-line, Akademia Liderów Innowacji i przedsiębiorczości Fundacja dr Bogusława Federa.

Trudności mają jednak różne nasilenie ze względu na to z jakim rodzajem pomocy ma się do czynienia. Poniżej zostaną scharakteryzowane tryby udzielania ulg w zależności od rodzaju pomocy (art 67 b § 1 pkt 2 i 3 lit. a- l).

2. 1. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, które stanowią pomoc *de minimis*.

Jak już wspomniano większość podatników- przedsiębiorców składających wniosek o udzielenie ulgi czyni to w ramach pomocy *de minimis*¹⁵. Artykuł 67 b § 1 pkt 2) o.p. stanowi, iż organ może udzielić ulgi, która stanowi pomoc *de minimis* w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis*. Już w tym miejscu zwraca uwagę fakt, iż na podstawie lektury tego przepisu podatnik nie uzyskuje żadnej wiedzy, co do warunków jakie powinien spełniać jego wniosek.

Traktuje o tym natomiast Ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej zgodnie z art. 37 wraz z wnioskiem przedsiębiorca musi przedstawić:

- wszystkie zaświadczenia o pomocy *de minimis*, jakie otrzymał w roku, w którym ubiega się o pomoc oraz w ciągu 2 poprzedzających go lat, albo oświadczenia o wielkości pomocy *de minimis* otrzymanej w tym okresie (zaświadczenia o pomocy *de minimis* są wydawane podatnikowi przez organy, które udzieliły takiej pomocy, na zasadach określonych w Rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 20 marca 2007 r. w sprawie zaświadczeń o pomocy *de minimis* i pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie¹⁶);
- oświadczenie o nieotrzymaniu pomocy *de minimis*.

15 L. Etel i inni, pod. red. L. Etela, *Ordynacja podatkowa w teorii i praktyce*, Białystok 2008 r., str.71;

16 Dz. U. Nr 53, poz. 354

Wprowadzenie do Ustawy o postępowaniu w sprawach pomocy publicznej obowiązku złożenia oświadczeń i zaświadczeń powoduje, iż organ podatkowy jest uprawniony do wezwania do jego złożenia, a jeżeli podatnik tego nie uczyni, może pozostawić wniosek bez rozpatrzenia.¹⁷

- informacje, które są niezbędne do udzielenia pomocy w ramach zasady *de minimis*, dotyczące w szczególności wnioskodawcy, jego sytuacji ekonomicznej, prowadzonej przez niego działalności oraz wielkości i przeznaczenia pomocy publicznej otrzymanej w odniesieniu do tych samych kosztów kwalifikujących się do objęcia pomocą, na pokrycie których ma być przeznaczona pomoc *de minimis*. Zakres tych informacji określony jest w Rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*. Do Rozporządzenia dołączony jest wzór formularza, który podatnik musi wypełnić (dalej; Rozporządzenie z 29 marca 2010 r.);
- sprawozdań finansowych za ostatnie 3 lata, o ile ma obowiązek ich sporządzania wynikający z przepisów o rachunkowości (patrz uwagi do rozporządzenia niżej).

W Rozporządzeniu z 29 marca 2010 r. większość merytorycznych wymogów dotyczących informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*, określono w formie wzoru formularza informacji.

W części tekstowej rozporządzenia w § 2 między innymi zobowiązano do przedstawienia klasy działalności w zw. z którą wnioskodawca ubiega się o pomoc *de minimis* wg PKD (§ 2 ust.1 punkt 1 L.G). W punkcie 2 ust.1 zobowiązano do przedstawienia sytuacji ekonomicznej wnioskodawcy w tym sprawozdań finansowych za okres trzech poprzednich lat obrotowych, a w punkcie 3 przedstawienia prowadzonej działalności gospodarczej z którą wnioskodawca ubiega się o pomoc.

Niezależnie od sprawozdań finansowych wymagane jest przedstawianie sytuacji ekonomicznej za okres trzech ostatnich lat w zakresie wskazanym pod literą b we wzorze. Niezależnie od uwag co do treści samego wzoru w zasadzie nie jest możliwa bez zakreślania szczegółowości i zakresu danych, które mogą być przekazywane.

Ponadto, co do zakresu obligatoryjnych informacji wskazanych w samym wzorze formularza, to niektóre dane nie mogą w sposób racjonalny i rzetelny być podane przez wszystkie podmioty, które

17 L. Etel i inni, pod. red. L. Etela, *Ordynacja podatkowa.....*, str.72

mogą na podstawie przepisów odrębnych ubiegać się o pomoc *de minimis*, a na niektóre pytania można udzielić różnych odpowiedzi z których każde mogą być prawdziwe.

W formularzu występuje wiele niejasności w zakresie określenia wymogów udzielania informacji dotyczących sytuacji ekonomicznej wnioskodawcy, przez co wniosek przedsiębiorcy może być kwalifikowany jako zawierający braki formalne bądź merytoryczne. Przedsiębiorca jest zobowiązany m.in. do udzielenia informacji, czy w odniesieniu do ostatnich trzech lat poprzedzających dzień wystąpienia z wnioskiem o udzielenie pomocy *de minimis*: odnotowuje straty, jego obroty maleją, zwiększeniu ulegają zapasy lub niewykorzystany potencjał do świadczenia usług, ma nadwyżki produkcji, zmniejsza się przepływ środków finansowych oraz suma zadłużenia wnioskodawcy. Nie jest natomiast jasne czy chodzi o cały okres trzech lat czy o każdy rok z osobna.

Kolejne pytanie zawarte w formularzu: Czy rosną kwoty odsetek od zobowiązań wnioskodawcy? - zostało błędnie sformułowane. Powinno brzmieć: Czy rosną odsetki od kwoty zobowiązań wnioskodawcy?

W formularzu znajdują się również pytania, na które po prostu trudno jest odpowiedzieć bez wzoru np. Czy pomimo wyżej wymienionych okoliczności wnioskodawca jest w stanie odzyskać płynność finansową?

Kolejna niejasność występuje w pytaniu - Czy w przypadku spółki jawnej, spółki komandytowej, spółki partnerskiej oraz cywilnej, wysokość niepokrytych strat przewyższa 50% wysokości jej kapitału wg ksiąg spółki, w tym wysokość straty w ciągu ostatnich 12 miesięcy przewyższa 25% wysokości tego kapitału oraz spółki komandytowo-akcyjnej. Niektóre spółki nie mają obowiązku prowadzenia ksiąg w związku z tym ciężko będzie podać im taką informację.

Lektura instrukcji i uwag zawartych w przypisach do formularza wskazuje, iż tematy oczywiste są dodatkowo wyjaśniane, natomiast rzeczy niejasne pozostawione bez rzetelnych informacji. Takim oczywistym wyjaśnieniem jest np. wyjaśnienie do pytania: Czy w odniesieniu do ostatnich 3 lat wnioskodawca ma nadwyżki w produkcji- iż informacja ta dotyczy tylko producentów.

Niejasny sposób określania zakresu wymaganych informacji utrudnia udzielenie odpowiedzi. Przez tego typu niejasności wnioskodawca nie może podać rzetelnych informacji co skutkuje nierozpatrzeniem wniosku wobec braków formalnych lub merytorycznych i nie udzieleniem pomocy.

Poza określonymi wymogami formalnymi wniosku reguły dopuszczalności pomocy *de minimis* znajdują się w Rozporządzeniu Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu WE do pomocy *de minimis*. Rozporządzenie ma

zastosowanie do pomocy w odniesieniu, do której możliwe jest dokładne obliczenie ekwiwalentu dotacji brutto. Udzielanie tej pomocy na podstawie decyzji wydawanych w oparciu o o.p. nie wymaga notyfikacji Komisji Europejskiej. Projekty decyzji w sprawie ulg w spłacie podatków nie muszą być zatem zaakceptowane przez KE. To organ podatkowy dokonuje samodzielnego rozstrzygnięcia, co do spełnienia przesłanek udzielenia tego rodzaju pomocy. Jeżeli więc dana ulga jest pomocą *de minimis*, dalsze postępowanie organu podatkowego w sprawie jej przyznania jest oparte wyłącznie na przepisach ordynacji podatkowej, a więc poddane jest w całości uznaniu administracyjnemu przy zastosowaniu ogólnych przesłanek.

Podatnik chcący na podstawie przepisów odkodować tryb postępowania w sprawie udzielenia ulgi stanowiącej pomoc *de minimis* i sprawdzić czy spełnia przesłanki jej udzielenia musi sięgnąć do kilku aktów prawnych, które nie są wskazane wprost w Ordynacji. Celem prawidłowego złożenia wniosku podatnik musi więc zinterpretować przepisy nie tylko Ordynacji, a również: TFUE, Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu WE do pomocy *de minimis*, Ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*. Akty te nie są w Ordynacji wprost wskazane wobec czego ich zidentyfikowanie jest utrudnione dla mikro i małego przedsiębiorcy niekorzystającego z pomocy prawnej. Niepewność prawa działa ewidentnie na niekorzyść wnioskodawców, blokując możliwość poprawnego złożenia wniosku.

2.2.Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, które stanowią pomoc publiczną.

Dopuszczalne rodzaje pomocy publicznej udzielane w formie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych zostały wskazane w art. 67 b § 1 pkt 3).

W przypadku wniosku o ulgę, która może stanowić pomoc publiczną organ podatkowy tak jak w pozostałych przypadkach rozstrzyga, czy zachodzą przesłanki ogólne tj.: „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego”.

Wraz z wnioskiem podatnik starający się o uzyskanie rodzajów pomocy określonych w art. 67 b § 1 pkt 3) o.p. przedstawić ma organowi podatkowemu, wraz z wnioskiem o jej udzielenie, informacje m.in. o otrzymanej pomocy publicznej, zawierające różne dane. Informacje te mają być składane na formularzu, który stanowi załącznik do Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc inną niż pomoc *de minimis* lub pomoc *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie. Na tym etapie, z przyczyn

podniesionych w wyniku analizy Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 marca 2010 r. w sprawie zakresu informacji przedstawianych przez podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis*, a więc przede wszystkim niejasnego formułowania zakresu wymaganych informacji, duża ilość wniosków jest sporządzanych nieprawidłowo (zob. uwagi w 2.1.). Organ podatkowy następnie przeprowadza postępowanie, które ma na celu ustalenie czy spełnione zostały przesłanki udzielania danego rodzaju pomocy. Podstawy i tryb tego postępowania różnią się nieco w zależności od tego, o jakiego rodzaju pomoc publiczną ubiega się podatnik.

2.2.1. Artykuł 67 b § 2 i art. 67 b § 1 pkt 3 1 pkt 3 lit a)- Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych udzielane w celu naprawienia szkód wyrządzanych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia.

Artykuł 107 TFUE przesądza, iż pomoc na wspomniany wyżej cel jest pomocą dopuszczalną, która może być udzielana jako pomoc indywidualna albo w ramach programu pomocowego. Ustawa z dnia 24 czerwca 2010 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi z maja i czerwca 2010 r. jest programem pomocowym. Powoduje to, że notyfikacja i opiniowanie udzielanej pomocy konkretnemu podatnikowi nie jest dokonywane. Wniosek podatnika podlega rozpatrzeniu przez organ podatkowy w oparciu o kryteria wynikające z art. 67 a o.p. Ten zakres nie poddaje się ocenie stosowania z punktu widzenia kategorii uprawnionych.

2.2.2. Artykuł 67 § 3 i art. 67 b § 1 pkt 3 1 pkt 3 lit b-g oraz lit. I-I) - Ulgi w spłacie zobowiązań udzielanych w ramach wyłączeń grupowych, na restrukturyzację, w ramach pomocy regionalnej oraz w ramach pozostałych przeznaczeń.

Uregulowanie pomocy w postaci ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w ramach wyłączeń grupowych zostało uregulowane w unijnych jak i krajowych aktach prawnych. Całościowe określenie warunków ponad 20 dopuszczalnych celów pomocy publicznej zawiera się w Rozporządzeniu Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznającym niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 TWE jako ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń blokowych. Rozporządzenie to może być stosowane przy udzielaniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych na podstawie ordynacji podatkowej¹⁸. Zakres

18 L. Etel, Komentarz do art.67 b Ordynacji Podatkowej, *Lex Omega*;

przedmiotowy Rozporządzenia obejmuje m.in. warunki stosowania regionalnej pomocy inwestycyjnej dla nowo utworzonych przedsiębiorstw (w tym specjalne regulacje dla małych przedsiębiorstw utworzonych przez kobiety), na ochronę środowiska (oszczędność energii, źródła odnawialne energii), na działalność badawczą, rozwojową i innowacyjną, szkolenia. W krajowym porządku prawnym w omawianym zakresie obowiązują:

- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 15 października 2009 r. w sprawie udzielania niektórych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na szkolenia;
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 15 października 2009 r. w sprawie udzielania niektórych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na zatrudnienie pracowników znajdujących się w szczególnie niekorzystnej sytuacji i na zatrudnienie pracowników niepełnosprawnych.

Ze względu na znikome korzystanie z rodzajów pomocy określonych powyższymi rozporządzeniami¹⁹ Ustawodawca zdecydował w art. 5 ust. 2 Ustawy z dnia 24 września 2010 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników²⁰ (dalej; ustawa zmieniająca Ordynację), iż do udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na szkolenia oraz pomoc publiczną na zatrudnienie stosuje się przepisy dotychczasowe jedynie do dnia 30 czerwca 2014 r. Dopuszczalność udzielania tej pomocy nie zostanie jednak całkowicie wyeliminowana- w szczególnie uzasadnionych przypadkach, na warunkach określonych w 67 § 3 o.p. będzie mogła być udzielana jako pomoc indywidualna zgodna z programami rządowymi lub samorządowymi albo udzielana w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach (w drodze indywidualnej notyfikacji). Oznacza to, iż udzielenie ulg na cele związane z zatrudnieniem i szkoleniami będzie możliwe, gdy projektowana pomoc zostanie zaakceptowana przez Komisję Europejską.

Podobnie moc obowiązującą z dniem 1 stycznia 2014 r. utraci Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 17 czerwca 2008 r. w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc regionalną. Po zaprzestaniu obowiązywania udzielenie tego rodzaju pomocy będzie wymagało uzyskania pozytywnej decyzji Komisji. Pomoc może być jeszcze udzielana zgodnie z Wytycznymi w sprawie krajowej pomocy regionalnej na lata 2007-2013, ale jak była mowa w Rozdziale II, pomoc udzielana zgodnie z Wytycznymi musi zostać zaakceptowana przez

¹⁹ *Ibidem*,

²⁰ Dz.U.2010.197.1306

Komisję. Według treści krajowego Rozporządzenia pomoc regionalna może być udzielona m.in. jako pomoc dla nowo utworzonych małych przedsiębiorstw. Jednak tak, jak w przypadku pomocy na zatrudnienie i szkolenia nie jest to często udzielany rodzaj pomocy. Wskazać tu bowiem trzeba na występującą kolizję. Jednym z warunków udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących regionalną inwestycyjną jest zobowiązanie się przedsiębiorcy do pokrycia co najmniej 25 % wydatków kwalifikujących się do objęcia pomocą poniesionych ze środków własnych. Skoro podatnik posiada takie środki na inwestycje organ podatkowy może mieć wątpliwości czy udzielenie wsparcia jest uzasadnione w świetle przesłanek ogólnych. L. Eteł słusznie zauważa, że przyznanie ulgi jest zależne od uznania organu podatkowego, co zwiększa prawdopodobieństwo odmowy jej udzielenia z uwagi na obawę naruszenia mało znanych i stosowanych przepisów regulujących pomoc regionalną.

Pomoc na restrukturyzację w postaci ulg w spłacie zobowiązań podatkowych obecnie nie jest regulowana przez przepisy krajowe. Tak więc ubieganie się o ten rodzaj pomocy mogłoby mieć miejsce według zasad wyznaczonych w Wytycznych dotyczących pomocy państwa w celu ratowania i restrukturyzacji przedsiębiorstw znajdujących się w trudnej sytuacji ekonomicznej. Co za tym idzie, podatnik ubiegający się o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych mógłby otrzymać pozytywną decyzję organu podatkowego dopiero po jej notyfikowaniu do Komisji Europejskiej. Przy czym musi on sporządzić plan restrukturyzacji. Nie dotyczy to tym samym mikro i małych przedsiębiorców.

Pozostałe przeznaczenia określone w art. 67 b §1 pkt 3 o.p. zostały uznane za dopuszczalne na mocy Traktatu. Niestety ustalenie warunków udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w ich ramach jest niezwykle utrudnione ze względu na nieokreślone bliżej, jedynie ogólnie wskazane w art. 67 b § 3 „programy rządowe i samorządowe”. Przepis stanowi, iż pomoc indywidualna musi być zgodna ze wspomnianymi programami. Implikuje to wniosek, iż skoro takich programów brak - to wsparcie nie może zostać przyznane przez organ podatkowy. Co w praktyce potwierdza się w badaniu, gdyż brak jest wskazań udzielenia pomocy z tej podstawy. Bezsprzecznie należy postulować wyjaśnienie jakie programy Ustawodawca ma na myśli, następnie ewentualnie ich stworzenie, gdyż w obecnym kształcie przepis ten stanowi blokadę dla udzielenia pomocy publicznej.

2.2.3. Artykuł 67 b § 4 - 5 i art. 67 b § 1 pkt 3 lit h- ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w ramach wyłączenia grupowego- na rozwój małych i średnich przedsiębiorców.

Grupa ta została wyłączona spod omówienia w ramach pkt 2.2.2. gdyż to w stosunku do ulg w spłacie zobowiązań podatkowych dla małych i średnich przedsiębiorców Rada Ministrów została zobowiązana do określania szczegółowych warunków jej udzielania (67 b § 4 - 5 o.p.). Obecnie obowiązujące rozporządzenie to Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 31 marca 2009 r. w sprawie udzielania niektórych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw w praktyce niefunkcjonujące. Artykuł 4 ustawy zmieniającej Ordynację stanowi, że Dotychczasowe przepisy wykonawcze w zakresie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, wydane na podstawie art. 67b § 5 o.p., zachowują moc do czasu wejścia w życie nowych przepisów wykonawczych wydanych na powyższej podstawie w brzmieniu nadanym ustawą nowelizującą, nie dłużej jednak niż do dnia 30 czerwca 2014 r.

2.2.4. Artykuł 67b § 6 i art. 67b § 1 pkt 3 lit. m)- inne przeznaczenie

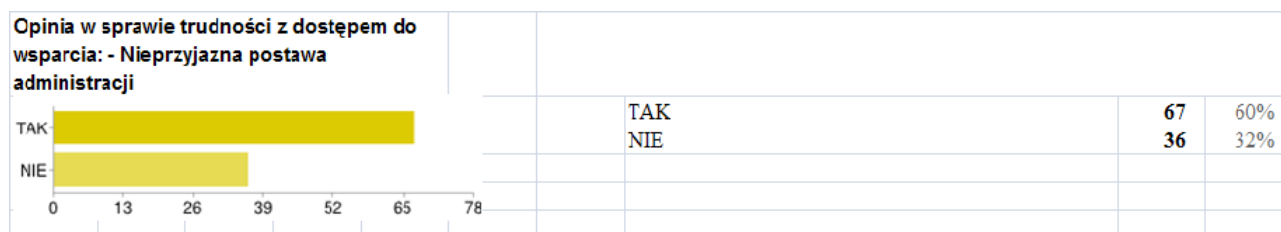
Wskazane w powyższym tytule przepisy Ordynacji dotychczas są martwe. Rada Ministrów nie wydała dotąd bowiem rozporządzeń określających innych przeznaczeń pomocy niż określone w art. 67b § 1 pkt 3 lit. a-1.

2.3. Wnioski

2.3.1. W podrozdziale 2.2. wyodrębniono na podstawie przepisów Ordynacji Podatkowej trzy rodzaje udzielanego wsparcia w postaci ulg w spłacie zobowiązań podatkowych: stanowiące pomoc publiczną, pomoc *de minimis* bądź będące pomocą publiczną. Ostatnia z kategorii podzielona została na 5 grup ze względu na przeznaczenie pomocy, na jakie mogą być udzielane ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych. Podstawy i tryby postępowania w sprawie udzielenia wsparcia są różne ze względu na rodzaj i cel udzielenia pomocy. Przedsiębiorca chcący zbadać czy spełnia warunki dla udzielenia mu pomocy w ramach któregoś z jej rodzajów staje przed koniecznością zidentyfikowania odpowiednich przepisów unijnych i krajowych, a następnie jeszcze zinterpretowania przesłanek zawartych w tych aktach. Ilość aktów regulujących pomoc publiczną jest ogromna, są to przy tym źródła wyjątkowo zróżnicowane (zob. rozdz. II). W zmultiplikowanej ilości źródeł prawa pomocowego znalezienie aktu regulującego pomoc, której przesłanki dany przedsiębiorca może spełniać, jest dla mikro i małego przedsiębiorcy prawie niemożliwa.

2.3.2. Interpretacja warunków jakim musi uczynić zadość przedsiębiorca starający się o pomoc jest niezwykle trudna. Dzieje się tak m.in. ze względu na: różne znaczenie „tych samych” pojęć używanych przez akty unijne i akty krajowe określających warunki i procedurę udzielenia pomocy publicznej, mnogość wzajemnych odesłań między dokumentami, niekonsekwencję w stosowaniu pojęć, nawet w ramach tego samego aktu. Istotną rolę odgrywają tu środki pozaprawne takie jak poradniki dla beneficjentów, interpretacje organów, wytyczne Ministra oraz w szczególności zróżnicowana postawa administracji. Nie może to jednak sanować braku jasności prawa. Działania informacyjne nie spełniają jednak należycie swej roli. Poniżej wykres wskazuje jak mikro i mali przedsiębiorcy oceniają postawę administracji procedującej wnioski o udzielenie pomocy publicznej.

Wykres 2



Źródło: Wyniki badania on-line, Akademia Liderów Innowacji i przedsiębiorczości Fundacja dr Bogusława Federa.

Kolejnym argumentem wskazującym na to, że działania informacyjne nie spełniają należycie swej roli jest to, że tak duża liczba wniosków mikro i małych przedsiębiorców jest składana z wadami. W 2010 r. na podstawie danych z urzędów skarbowych 46 % wniosków było wadliwych, przy czym w stosunku do roku 2010 zanotowano w 2011 r. już 6 % wzrost liczby wniosków nieprawidłowo złożonych, gdyż stanowiły 52% wszystkich wniosków złożonych przez mikro i małych przedsiębiorców. W województwach odznaczających się najmniejszym odsetkiem wniosków nieprawidłowo złożonych do wszystkich złożonych przez mikro i małych przedsiębiorców procent ten wynosi odpowiednio w latach 2010 i 2011, w województwie Kujawsko- pomorskim- 32 %; 36 % oraz Warmińsko- Mazurskim- 37%; 38% Nawet w tych „najlepiej plasujących” się w statystyce województwach liczba wniosków źle złożonych wyniosła ponad 1/3 ogółu składanych, ponadto w obu województwach procent ten, choć nieznacznie, ale zwiększył się w okresie roku. Poniżej znajdują się tabele z danymi ilustrujące „los” wniosków o udzielenie ulgi wpływających do urzędów skarbowych w podziale na województwa.

Tabela nr 5

Dane dotyczące udzielonej pomocy publicznej mikro i małym przedsiębiorcom przez urzędy skarbowe w województwach w 2010 r.

woj.	Wielkość przedsiębiorcy	liczba przedsiębiorców	złożone	rozpatrzone pozytywnie	rozpatrzone pozytywnie po uzupełnieniu	rozpatrzone częściowo pozytywnie	rozpatrzone negatywnie	rozpatrzone negatywnie po uzupełnieniu	nie rozpatrzone wobec braków formalnych lub merytorycznych	wszystkich pozytywnych (F+G+H) do wszystkich złożonych E w %	nieprawidłowo złożone J+K do wszystkich złożonych E w %	wszystkie negatywne I+L+K do złożonych E %	wnioski złożone/ liczby przedsiębiorców mi+m	wszystkie pozytywne F+G+H do mi+m
OPOLSKIE	MI+M	11205	181	0	20	0	2	46	113	11,05%	87,85%	88,95%	0,0162	0,0018
LUBELSKIE	MI+M	44617	417	92	68	0	84	57	116	38,37%	41,49%	61,63%	0,0093	0,0036
ŚWIĘTOKRZYSKIE	MI+M	29262	313	62	36	13	22	44	136	35,46%	57,51%	64,54%	0,0107	0,0038
PODLASKIE	MI+M	33992	425	91	28	1	40	81	184	28,24%	62,35%	71,76%	0,0125	0,0035
WIELKOPOLSKIE	MI+M	116550	1859	394	121	13	646	479	206	28,40%	36,85%	71,60%	0,0160	0,0045
LUBUSKIE	MI+M	32503	700	249	112	1	64	42	232	51,71%	39,14%	48,29%	0,0215	0,0111
WARMIŃSKO-MAZURSKIE	MI+M	57028	738	178	70	0	219	38	233	33,60%	36,72%	66,40%	0,0129	0,0043
KUJAWSKO-POMORSKIE	MI+M	32254	954	394	20	23	208	12	297	45,81%	32,39%	54,19%	0,0296	0,0135
PODKARPACKIE	MI+M	37841	706	209	54	5	38	63	337	37,96%	56,66%	62,04%	0,0187	0,0071
ŁÓDZKIE	MI+M	49478	1134	370	84	26	101	183	370	42,33%	48,77%	57,67%	0,0229	0,0097
POMORSKIE	MI+M	45416	1072	408	72	2	118	72	400	44,96%	44,03%	55,04%	0,0236	0,0106
DOLNOŚLĄSKIE	MI+M	25981	1427	388	137	0	318	168	416	36,79%	40,93%	63,21%	0,0549	0,0202
MAŁOPOLSKIE	MI+M	65393	1003	523	301	2	50	266	573	50,25%	46,53%	49,75%	0,0276	0,0139
ŚLĄSKIE	MI+M	123703	1985	418	346	1	181	172	867	38,54%	52,34%	61,46%	0,0160	0,0062
MAZOWIECKIE	MI+M	166258	3082	790	399	27	331	231	1304	39,45%	49,81%	60,55%	0,0185	0,0073
KRAJ	ŁĄCZNIE MI+M	871481	16796	4566	1948	114	2430	1954	5784	39,46%	46,07%	60,54%	0,0193	0,0076

Tabela nr 6

Dane dotyczące udzielonej pomocy publicznej mikro i małym przedsiębiorcom przez urzędy skarbowe w województwach w 2011 r.

Załącznik 5

w układzie liczby przedsiębiorców składających PIT-B, PIT- 36 L, PIT 28 B, wpływu wniosków oraz sposobu ich rozpatrzenia

woj.	2011		Wnioski ogółem											
	Wielkość przedsiębiorcy	liczba przedsiębiorców	złożone	rozpatrzone pozytywnie	rozpatrzone pozytywnie po uzupełnieniu	rozpatrzone częściowo pozytywnie	rozpatrzone negatywnie	rozpatrzone negatywnie po uzupełnieniu	nie rozpatrzone wobec braków formalnych lub merytorycznych	wszystkich pozytywnych (F+G+H) do wszystkich złożonych E w %	nieprawidłowo złożone J+K do wszystkich złożonych E w %	wszystkie negatywne I+L+K do złożonych E %	wnioski złożone/ liczby przedsiębiorców mi+m	wszystkie pozytywne F+G+H do mi+m
DOLNOŚLĄSKIE	MI+M	32123	1149	327	54	0	214	139	415	33,16%	48,22%	66,84%	0,036	0,012
KUJAWSKO-POMORSKIE	MI+M	34783	952	390	21	19	183	10	329	45,17%	35,61%	54,83%	0,027	0,012
LUBELSKIE	MI+M	44776	348	85	30	2	68	32	131	33,62%	46,84%	66,38%	0,008	0,003
LUBUSKIE	MI+M	31348	1365	270	204	13	81	448	349	35,68%	58,39%	64,32%	0,044	0,016
ŁÓDZKIE	MI+M	51465	1252	343	115	27	108	281	378	38,74%	52,64%	61,26%	0,024	0,009
MAŁOPOLSKIE	MI+M	72488	1672	414	244	42	64	196	712	41,87%	54,31%	58,13%	0,023	0,010
MAZOWIECKIE	MI+M	134553	2359	748	397	24	147	171	872	49,55%	44,21%	50,45%	0,018	0,009
OPOLSKIE	MI+M	9546	199	0	25	1	0	49	124	13,07%	86,93%	86,93%	0,021	0,003
PODKARPACKIE	MI+M	35891	533	171	36	1	10	26	289	39,02%	59,10%	60,98%	0,015	0,006
PODLASKIE	MI+M	48573	468	67	14	0	84	78	225	17,31%	64,74%	82,69%	0,010	0,002
POMORSKIE	MI+M	35961	973	349	60	2	89	101	372	42,24%	48,61%	57,76%	0,027	0,011
ŚLĄSKIE	MI+M	94489	1631	202	169	0	174	174	912	22,75%	66,58%	77,25%	0,017	0,004
ŚWIĘTOKRZYSKIE	MI+M	29245	332	77	47	14	35	23	136	41,57%	47,89%	58,43%	0,011	0,005
WARMIŃSKO-MAZURSKIE	MI+M	55524	760	182	80	1	201	41	255	34,61%	38,95%	65,39%	0,014	0,005
WIELKOPOLSKIE	MI+M	95391	1338	340	54	3	197	316	428	29,67%	55,61%	70,33%	0,014	0,004
KRAJ	ŁĄCZNIE MI+M	806156	15331	3965	1550	149	1655	2085	5927	36,94%	52,26%	63,06%	0,019	0,007

Źródło (tab. 5 i 6): Opracowanie własne

Z badań wynika więc brak polityki na etapie stosowania i strategii przy planowaniu dla stosowania przepisów o udzielaniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Widoczna jest bardzo zróżnicowana praktyka w udzielaniu tej pomocy w postaci ulg mikro i małych przedsiębiorcom.

2.3.4. Niezależnie od wielości i różnorodności aktów prawnych, którymi jednocześnie trzeba się posługiwać, chcąc poprawnie złożyć wniosek, pozostaje jeszcze interpretowanie przesłanek ogólnych „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego”, które wedle swobodnego uznania będzie stosował organ podatkowy. Znaczna swoboda decyzyjna wynikająca z uznaniowego charakteru decyzji w sprawie udzielenia ulg potęguje niepewność co do „losu” złożonego przez podatnika wniosku. Spełnienie przesłanek udzielenia pomocy nie uprawnia podatnika do wystąpienia z roszczeniem wydania decyzji stwierdzającej zasadność udzielenia mu ulgi w spłacie zobowiązania podatkowego. Organ może bowiem uznać, że nie zachodzą przesłanki generalne.

Całość regulacji w zakresie pomocy publicznej w formie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych zawiera przepisy o charakterze fakultatywnym, co oznacza iż użyty zwrot: „organ podatkowy może” sprowadza tę pomoc w całości do uznania administracyjnego organu. Jednocześnie brak jest przepisów lub w ramach polityki Rządu strategii, czy zasad, wedle których te instrumenty ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, stanowiących pomoc publiczną albo *de minimis*, miałyby być stosowane. Widać to wyraźnie na podstawie wyników badań, gdzie duże zróżnicowanie w stosowaniu tych samych przepisów, przez różne organy, na różnym terenie wskazuje na dużą swobodę w interpretacji ważnych interesów podatnika lub interesu publicznego. Właśnie szczególnie dotkliwie ujawnia się to w zakresie traktowania mikro i małych przedsiębiorców, tak w stosunku do ogólnej ich liczby na danym terenie jak i ilości i wielkości pomocy w liczbach bezwzględnych (patrz: tabele 5 i 6).

Rozdział V

Wnioski końcowe.

Powyższy rozważania doprowadziły do zdiagnozowania wielu nieprawidłowości, które zostały wskazane i obszernie omówione, w szczególności wskazano na:

1. Brak systemowego uporządkowania aktów w zakresie pomocy publicznej. Zbyt duże „rozproszenie” regulacji, brak aktu prawnego „klamry” z jednolitymi definicjami, która zapewniłaby spójność regulacji podustawowych.
2. Nadregulację prawa pomocy publicznej oraz niejasność charakteru prawnego aktów.

Ilość aktów prawnych regulujących prawo pomocy publicznej jest zbyt duża, a materia za bardzo „rozproszona”. Dla potrzeb niniejszego Raportu obliczono, iż w zakresie pomocy publicznej w krajowym porządku prawnym obowiązuje 13 ustaw i 53 rozporządzenia. Liczbę tę zwiększają jeszcze oczywiście akty prawa unijnego.

3. Wady legislacyjne regulacji.
 - Te same pojęcie są używane przez Prawodawcę w różnych znaczeniach.
 - Zauważalna jest istotna niekonsekwencja w sposobie definiowania pojęć.
 - Używanie pojęć niedookreślonych i niezdefiniowanych.
 - W definicjach występują klasyczne błędy logiczne.
 - Zbyt duża ilość odesłań i przywołań.
 - Stosowanie odesłań podwójnych.
 - Stosowanie w przepisach odesłań do aktów o charakterze nienormatywnym, co czyni ich dyspozycję niejasną.
4. Nie są realizowane przepisy o planowaniu i programowaniu pomocy publicznej, a strategie i programy operacyjne nie identyfikują właściwie obszarów interwencji i priorytetów. Brak

też właściwej, w układzie przedmiotowym i podmiotowym oraz terytorialnym, dokumentacji i sprawozdawczości z realizacji strategii i programów.

5. Brak w strategiach i programach odróżnienia mikro i małych od średnich i dużych przedsiębiorców oraz w znacznej części programów wyodrębnienia mikro w zbiorze małych przedsiębiorców.
6. Brak narzędzi, celów i priorytetów dla wsparcia mikro i małych przedsiębiorców. Co do zasady „grupą docelową” wsparcia jest ewentualnie, łącznie MŚP.
7. Nawet dla MŚP wsparcie jest w strategiach i priorytetach formułowane w większości jako deklaracja bez sprecyzowania parametrów, partycypacji uczestnictwa czy wartości pomocy.
8. Monitorowanie, dokumentowanie i sprawozdawczość tak organów władz publicznych, jak i innych podmiotów administrujących, nie pozwalają na właściwą, pełną ocenę dostępu i partycypacji mikro i małych przedsiębiorców w pomocy publicznej. Urzędy same określają w znacznej części jak, kiedy i które dane agregują pomimo obowiązków przepisanych prawem. Dotyczy to przede wszystkim wniosków o ulgi w zobowiązaniach podatkowych.
9. Przepisy ustawy z 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju w zakresie określenia wysokości wsparcia dla poszczególnych priorytetów i interwencji nie są wykonywane.

Załączniki:

1. Wykaz aktów regulujących pomoc publiczną.

Opracowała:

Anna Polak

przy udziale Zespołu Kancelarii *Juris*